

## Informe de Novedades Tributarias (CFR) N° 33

### I. Objetivos del Informe:

#### a) Informar sobre las principales novedades acontecidas durante el mes en materia normativa a nivel Nacional y Provincial.

Como está sucediendo habitualmente, este mes se caracterizó por la publicación de una gran cantidad de normas por parte de la “Administración Federal de Ingresos Públicos”, incluyendo el solicitado (por cámaras empresariales y asociaciones profesionales) “Puente Fiscal – Plan Especial de Facilidades de Pago”. Ahora bien, específicamente destacamos dentro de este apartado del Informe la:

- **Circular (AFIP) 2-E / 2017 (BO 17/07/2017) – Sinceramiento Fiscal.**
- **Instrucción (AFIP) 1/2017 (Fecha: 6/02/2018) – Pautas de Acción de las “áreas de Fiscalización” y “Legales”, ante la utilización de facturas apócrifas.** La misma (a la cual recién pudimos acceder este mes, gracias a la valiosa colaboración de un colega), la hemos analizado como habitualmente lo hacemos con la Jurisprudencia comentada.

En materia de normas provinciales resalta la **R. (DPR) 307/2017 (BO 21/07/2017), de la Provincia del Neuquén**, la cual instituye un régimen más de recaudación de “Impuestos sobre los Ingresos Brutos”, para las actividades de “comercio electrónico”, llevando la carga fiscal de este tipo de operaciones a comerciales a límites insostenibles. Realizamos un resumen de las normas vigentes en la material.

#### b) Analizar la Jurisprudencia Judicial y Administrativa más relevante a la cual hemos tenido acceso en el período.

Dada la feria judicial de invierno que cruzó al período que comprende el presente informe y con la colaboración de la Dra. Laura Karschenboim, nos hemos concentrado, más allá del análisis de un plenario de Cámara<sup>1</sup>, en fallos relativos a la aplicación de “recursos de amparo”, por distintas vías procesales, a temas que son de gran relevancia en la vida diaria de los contribuyentes.

Como insistimos a lo largo de los distintos Informes que publicamos mes a mes, “el recurso de amparo”, ante demoras de la Administración (nacional y provincial<sup>2</sup>), es una opción que siempre debe ser puesta a la luz del contribuyente por parte de quienes asesoramos en materia tributaria.

<b>Competencia T.F.N.</b>	}	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Cámara. Plenario. Recupero de IVA por Exportaciones.</b> “Las 2 C SA (TF 25214-I) c/ D.G.I (26/06/2017)”.</li> </ul>
<b>Recursos de Amparo</b>	}	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>T.F.N. Devolución. Percepciones.</b> “Casaravilla, Guillermina María s/amparo (19/09/2016)”.</li> <li>• <b>Cámara. Acción de Repetición.</b> “Hacienda San Miguel SA c/DGI s/Recurso Directo de Organismo Externo (2/02/2017)”.</li> <li>• <b>Cámara. Reducción de Anticipos de I.G.</b> “POP Argentina S.A. c/ AFIP -DGI s/ Amparo Ley 16.986 (8/07/2015)”.</li> </ul>

<sup>1</sup> El cual es realmente relevante, especialmente para las empresas exportadoras.

<sup>2</sup> A nivel provincial – Ej. solicitudes de devolución o recuperos de saldos a favor.

## II. Novedades Nacionales:

**Nación. Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios. Decreto 485/2017 (BO 7/07/2017).** Siguiendo con la política de eliminar las transacciones en efectivo (alentando la bancarización de las mismas), se exime del impuesto de referencia a los movimientos de fondos realizados en cuentas y/o subcuentas, inclusive las virtuales, que se utilicen exclusivamente en la administración y operatoria de transferencias mediante el uso de dispositivos de comunicación móviles y/o cualquier otro soporte electrónico. También, se exime a las cuentas y/o subcuentas, inclusive las virtuales, que utilicen las empresas que se dediquen al servicio de pago y/o cobranzas electrónicas y los agentes oficiales que se designen con el fin de dar cumplimiento a dicha tarea. En cuanto a la vigencia de la norma la misma ha sido a partir del 7/7/2017.

**Nación. Acuerdo para Evitar la Doble Imposición con México. Vigencia. Ley 27.334.** En el “Boletín Oficial” del 01/08/2018 se publicita que el 23/8/2017 es la fecha de entrada en vigor del **Acuerdo entre la República Argentina y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, firmado el 4/11/2015.** En consecuencia, el mismo resulta de aplicación con respecto a impuestos retenidos en la fuente, sobre los montos pagados a partir del 1/1/2018 y con respecto a otros Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, para los ejercicios fiscales que comiencen a partir del 1/1/2018.

**AFIP. Plan Especial de Facilidades de Pago. R.G. (AFIP) 4099 (BO 28/07/2017).** La Administración establece un plan especial de facilidades de pago por deudas vencidas entre el 1/6/2016 y el 31/5/2017. El mismo tiene vigencia desde el 1/8/2017 hasta el 31/10/2017, y permite cancelar las obligaciones con un máximo de hasta 24 cuotas (depende el tipo de obligación). Se podrán: **a)** Reformular planes permanentes de pago cuyas deudas de origen estén comprendidas en el período del actual plan; **b)** Las obligaciones impositivas cuya determinación debe efectuarse por períodos anuales; **c)** Los aportes personales de trabajadores en relación de dependencia con destino al SIPA y al INSSJP; **d)** Las retenciones y percepciones impositivas.

Por otra parte, se podrán cancelar hasta 24 cuotas las demás obligaciones mensuales de origen impositivo o previsional.

**Entre las exclusiones, llama la atención la del “ingreso del IVA diferido para PYMES”, más allá de los distintos pedidos de cámaras empresariales sobre el tema.**

En cuanto a la forma de pago se establece un ingreso a cuenta de \$ 1.000, que no podrá ser inferior al 5% de la deuda para contribuyentes que revistan categoría A, B o C en el SIPER, o al 10% para los sujetos que revistan categoría D o E (*otra vez se comete el mismo tipo de error que en los planes permanentes, la calificación de riesgo bancaria como parámetro a utilizar por parte del Fisco a la hora de facilitar el ingreso de los tributos a aquellos sujetos que tienen dificultades financieras*). La tasa de interés es equivalente a la tasa del Banco de la Nación Argentina para plazo fijo a 180 días más: **a)** 2 o 4 puntos de interés para PYMES o el resto de los contribuyentes, respectivamente, si el acogimiento se realiza durante los primeros 60 días de vigencia del plan; **b)** o 6 u 8 puntos de interés para PYMES o el resto de los contribuyentes, respectivamente, si el acogimiento se realiza durante los últimos 30 días de vigencia del plan.

**AFIP. Impuesto sobre los Bienes Personales. R.G. (AFIP) 4091 (BO 11/07/2017).** Tal cual se le solicitó al Fisco de distintas organizaciones profesionales, se establece la forma de realizar el recálculo de los anticipos del Impuesto sobre los Bienes Personales correspondientes a los períodos fiscales 2017 y 2018, con motivo de las modificaciones en los importes mínimos no imponibles y las alícuotas aplicables en cada uno de los períodos fiscales citados.

**AFIP. Impuesto a las Ganancias. Modificación del Cálculo de los Anticipos del Año 2017.** En estos días la AFIP está modificando (a la baja, con las deducciones aplicables a 2017 y la escala vigente) los anticipos de Impuestos a las Ganancias de Personas Humanas en el “sistema de cuentas tributarias” y emitiendo una norma sobre dicha cuestión. Esta modificación es aplicable a los anticipos que vencen en el propio mes de agosto/2017.

**AFIP. Prórroga. Declaraciones Juradas Anuales.** Tal cual fue de público conocimiento se prorrogó al 24/7/2017 la fecha de presentación de las declaraciones juradas de los Impuestos a las Ganancias y sobre los Bienes Personales, y al 25/7/2017 para el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta de las empresas o explotaciones unipersonales y para otras clases de sociedades constituidas en el país (que no sean sociedades de capital) y para las Personas Humanas y sucesiones indivisas titulares de inmuebles rurales en relación con dichos inmuebles, cuyos cierres coincidan con el año calendario. También, se prorrogó al 24/7/2017 la fecha de presentación de las declaraciones juradas informativas que deben presentar los empleados en relación de dependencia, jubilados, pensionados y/o actores, cuando hayan percibido remuneraciones brutas superiores a \$ 500.000 en el año 2016.

Por último, se prorrogó al 25/7/2017 el ingreso del primer anticipo correspondiente al año fiscal 2017 del Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales, mientras que los restantes anticipos mantienen sus vencimientos en los meses de agosto, octubre y diciembre de 2017, y febrero de 2018, según los cronogramas que dispone la AFIP.

**AFIP. Feria Fiscal de Invierno. R.G. (AFIP) 4089 (BO 7/07/2017).** Si bien al momento de emisión del presente ya pasó la feria siempre es importante tener en cuenta este tipo de normas para analizar la fecha de presentación correcta de aquellos requerimientos cuyas fechas de vencimientos atravesaron el rango temporal resuelto por el Fisco. La misma se fijó entre los días 10 y 21 de julio de 2017.

**AFIP. Estado Administrativo de la C.U.I.T. R.G. (AFIP) 4087 (BO 10/07/2017).** A partir del 1/07/2017, se modifica la R.G. (AFIP) 3832, identificando aquellos contribuyentes alcanzados por situaciones definidas como de riesgo y/o generadoras de situaciones irregulares en materia de seguridad social y, posteriormente, incorporarlos dentro de los controles periódicos que efectúa la AFIP para la determinación de los estados administrativos de la C.U.I.T.

**AFIP. Ley 27.260. Sinceramiento Fiscal. Impuesto Especial y Contribuyentes Cumplidores. Circular (AFIP) 2-E / 2017 (BO 17/07/2017).** Se aclara que:

*“1. El impuesto especial abonado en virtud de la declaración voluntaria y excepcional de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, no constituye un gasto deducible en los términos dispuestos en el artículo 80 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones”.*

2. El responsable sustituto goza del beneficio establecido por el artículo 63 de la ley 27260 exclusivamente por su condición de sustituto y respecto de los bienes por los que se encuentra obligado en tal carácter. Por lo tanto, con relación al alcance de su condición de contribuyente cumplidor se efectúan las siguientes consideraciones: **a)** Si deja de ser responsable sustituto de un sujeto por quien obtuvo el beneficio de contribuyente cumplidor y pasa a revestir igual carácter respecto de otro sujeto residente en el exterior, no corresponde el traslado del beneficio obtenido; **b)** Si registra incumplimientos por obligaciones propias o adhirió al sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, tales circunstancias no hacen perder el beneficio de contribuyente cumplidor en carácter de responsable sustituto; **c)** Si para los períodos fiscales 2016/2017/2018 el sujeto obligado es el titular de los bienes y por tales bienes (en los períodos fiscales 2014 y 2015) el sujeto obligado fue un responsable sustituto que obtuvo el beneficio de contribuyente cumplidor,

dicho beneficio no se traslada al nuevo sujeto obligado; **d)** Si el sujeto obligado para los períodos fiscales 2016/2017/2018 es un responsable sustituto y por los bienes por los cuales adquiriere ese carácter, en los períodos fiscales 2014 y 2015 el obligado a tributar fue su titular, el beneficio de contribuyente cumplidor obtenido por este último no se traslada al responsable sustituto (Ej. Contribuyente cumplidor que transfiere en el período fiscal 2016 el dominio fiduciario de sus bienes a un fideicomiso, en cuyo fiduciario recae la obligación de ingreso del impuesto por los períodos de duración del fideicomiso).

**AFIP. Impuesto a las Ganancias. Beneficiarios del Exterior. Compra-Venta de Títulos Valores. R.G. (AFIP) 4094 (BO 18/07/2017) y R.G. (AFIP) 4095 (BO 20/07/2017).** Dado el efecto de esta norma (económico, cambiario, político, etc.) y el derrotero que tuvo, no nos adentraremos en el análisis de la misma.

**AFIP. Impuesto a las Ganancias. Registro Fiscal de Tierras Rurales Explotadas. R.G. (AFIP) 4096 (BO 25/07/2017).** Siendo una norma realmente pretenciosa y con consecuencias realmente poco cuantificables *a priori* se establece que los sujetos propietarios y/o terceros usufructuarios de tierras rurales explotadas deberán inscribirse, a través del servicio Web (AFIP), en el **“Registro Fiscal de Tierras Rurales Explotadas”**. Los responsables deberán informar la totalidad de los inmuebles afectados al cultivo de granos y semillas (cereales y oleaginosos) y legumbres secas (porotos, arvejas y lentejas), **como así también los inmuebles afectados a la subcontratación**. El empadronamiento se realizará ingresando a los módulos “empadronamiento de domicilio”, donde, entre otros datos, se solicitará la remisión electrónica en formato “pdf” del “título de propiedad” y la “última boleta vencida del impuesto inmobiliario de cada inmueble”; y “empadronamiento de actividad”, donde se deberá informar si la explotación es propia o a través de terceros, en cuyo caso se deberá “remitir copia de contrato de explotación” en formato “pdf”. **En este caso, el tercero que explota el inmueble deberá aceptar los datos informados por el propietario**. Una vez cumplidos los requisitos, el sistema emitirá la “Constancia de alta de tierras rurales explotadas” y su correspondiente “Código de Registración”.

Los sujetos que deban actuar como agentes de retención del Impuesto a las Ganancias (R.G. (AFIP) 830) deberán verificar la existencia de la citada constancia de alta y el Código de Registración correspondiente al contrato que motiva el pago. **Cuando no se cuente con las citadas constancias, el agente de retención deberá aplicar la mayor de las alícuotas previstas para la citada operación, sin considerar importe mínimo no sujeto a retención**. La “Constancia de alta de tierras rurales explotadas” podrá ser presentada a partir del 23/10/2017 en reemplazo de la documentación que se solicita para dicho inmueble en el Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas (R.G. (AFIP) 2300). Las normas de esta Resolución, entran en vigencia el 1/08/2017.

#### **Consideraciones Prácticas:**

Si bien la norma no ofrece mucho detalle al momento de realizar la carga se debe tener en cuenta lo siguiente:

- Por cada inmueble debe declararse un domicilio en el sistema registral.

Al momento de realizar la carga detallada en el “Registro” es común que los inmuebles rurales tengan más de una partida inmobiliaria para cada domicilio declarado. Estas deben ser cargadas una a una por separado ya que además de N° de Partida y Datos catastrales, también pide el N° de hectáreas.

**AFIP. Instrucción General 1/2017. Fecha 6/02/2017. Utilización de Facturas Apócrifas. Pautas de Trabajo.**

Dada la relevancia de esta Instrucción, hemos decidido analizar la misma como habitualmente lo hacemos con la jurisprudencia comentada.

Se instruyen pautas de trabajo específicas **para evaluar la conducta de los responsables** a los que se les hubiera efectuado un ajuste impugnando los créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y la incidencia en otros impuestos, originados en la utilización de facturas apócrifas, **a los fines de su eventual encuadramiento “infracional” o “penal”**. A estos fines las áreas intervinientes deberán investigar los siguientes elementos:

**a) Respecto al Contribuyente:**

***“Mecanismos de control interno del contribuyente para evitar o mitigar el riesgo de recibir facturas apócrifas. Dictámenes de auditoría que avalan la eficacia de esos procesos”.***

De esta manera surge algo que ya considerábamos relevante, pero que no es tenido en cuenta por muchos contribuyentes y es dejar documentado correctamente los controles que realizan al momento de ingresar una factura en sus sistemas de proveedores. **Esto incluye:** control de la validez del documento en el sitio web del Fisco, control con la base APOC de AFIP, control de la consistencia de la actividad que surge de la “Constancia de Inscripción” del proveedor ante la AFIP, con el servicio que está prestando o bien vendido, etc. (ver texto de la factura también).

Por supuesto que es complejo de implementar en consumo masivo (por el volumen de operaciones), pero, como lo demuestra la realidad de varias compañías, de forma sistémica se puede ir aplicando algunos de estos controles, los cuales, reiteramos, se deben documentar detalladamente para que sirvan como elementos de prueba oportunamente.

***“Recaudos adoptados para conocer adecuadamente al sujeto que emitió/entregó la factura impugnada, según la etapa de la comercialización o producción de que se trate en que se produjo el hecho y el mayor o menor conocimiento del usuario”.***

Existen sectores de alto riesgo en materia de emisión de facturas apócrifas, por la rotación de los proveedores o, simplemente, de sus razones sociales (fletes/*trade marketing*/publicidad/etc.). En consecuencia, es importante controlar, previamente al alta del proveedor sus antecedentes, centralizar las contrataciones (ej. un área de riesgo es delegar en marketing las contrataciones de proveedores de *trade marketing*), documentar los mismo. Es más, tener presupuesto y referencias. Por supuesto, dentro de la dinámica de las empresas, cuyos tiempos básicamente son vertiginosos.

***“Volumen de comprobantes apócrifos en relación al universo total de operaciones genuinas efectuadas por el responsable en el período bajo fiscalización. Multiplicidad de proveedores apócrifos, ya sea en el mismo u otros rubros”.***

Nos parece un punto crucial teniendo en cuenta que (obrando el contribuyente receptor de facturas de buena fe) suelen ser operaciones puntuales las impugnadas por el fisco y en muchos casos no de proveedores estratégicos.

***“Conocimiento del contribuyente del mercado en las distintas etapas de comercialización del producto que se trate”.***

Desconocemos la aplicación práctica de este punto y si el conocimiento será un punto favorable para el sujeto bajo fiscalización o no.

***“Temperamento adoptado por la empresa respecto de sus empleados al conocer la existencia de una factura apócrifa, como así también para deslindar la responsabilidad en el tema”.***

No reservamos comentarios sobre este punto y como podría ser aplicado en la práctica (ej. forma de documentarlo: legajo del empleado, políticas de recursos humanos, **códigos de ética**, sanciones, etc.).

***“Inicio por parte del contribuyente de denuncia penal y/o acción civil alguna contra aquellos sujetos que entienden tuvieron participación y/o entregaron la factura apócrifa, requiriendo en su caso datos de radicación de la misma y copia de los escritos presentados”.***

En la práctica, sólo en casos de extrema gravedad (que exceden lo tributario) un contribuyente iniciaría una acción de este tipo contra un proveedor. Nos parece un poco excesivo este punto, pero los consideramos uno más de la lista.

**b) Respecto de la Operatoria:**

***“Frecuencia de operaciones con un mismo proveedor o intermediario y el lapso de comercialización, así como los montos de las operaciones realizadas con el mismo proveedor o intermediario”.***

***“En caso que el proveedor debiera estar inscripto en otro organismo que administre un registro que controle y/o regule la actividad en análisis.....verificar la temporalidad entre la celebración de la operación y la vigencia de la habilitación, matrícula o registro”.***

Este control lo debería hacer el propio prestatario del servicio y establecer una política para que haya un seguimiento regular del mismo. Es más, se podría sumar a los mecanismos de control interno.

***“Indagar en orden a los sujetos responsables en la estructura del negocio de la usuaria que pudieran haber intervenido en la confección de contratos con la usina/intermediarios, en las notas de pedido, emisión de facturas, órdenes de pago, etc., su participación en los hechos, incluyendo, en su caso, al asesor contable e impositivo”.***

Este punto debería ser evaluado con estricta rigurosidad, en función de la gravedad de los hechos, antes de ser aplicado e “indagar” sólo en aquellos casos que sea estrictamente necesario en función de las consecuencias que tienen este tipo de situaciones tanto sea en empleados propios como en asesores.

***“Circuito financiero de las operaciones. Ahondar sobre la participación en el hecho de una institución financiera utilizada a efectos de desvirtuar el seguimiento formal del dinero. Analizar los antecedentes de la misma..... De tratarse de cooperativas, verificar la posibilidad jurídica de las mismas de brindar servicios financieros....”.***

Es otro punto que nos parece trascendente, mitigando el mismo al operar en forma bancarizada con instituciones bancarias reconocidas en el mercado.

**c) Respecto del Intermediario (de existir – para advertir la eventual connivencia que pueda existir entre el contribuyente/usuario y el intermediario):**

***“Habilitación para ejercer como tales”.***

***“Antecedentes en la actividad económica.....”.***

***“Aspectos relativos a la verificación y constatación del modo de comunicación de la sociedad o responsables con el intermediario”.***



***“Características de la relación contractual con la persona física/jurídica usuaria de la factura.....”.***

***“Posee cartera de proveedores propios y/o exclusivos o si (por el contrario) son seleccionados por quien contratación el servicio de intermediación.”***

***“Antigüedad que tienen la relación entre el usuario y el intermediario/corredor/etc.”***

**Análisis de la Conducta:** el Fisco termina instruyendo que la *“constatación de alguno y/o todos los aspectos formulados, así como de otros que analógicamente disponga el área competente, deberían llevar a la convicción, para quien debe analizar la conducta desplegada por el contribuyente, si la utilización de facturas apócrifas obedeció a un maniobra negligente o sí, en su caso, sería responsable de un ilícito.....La evaluación de dichos elementos probatorios deberá constar en el dictamen jurídico y/o motivarán el acto administrativo por el cual se resuelva, de corresponder, aplicar la sanción prevista en el artículo 45 o, en su caso, en el artículo 46, de la Ley 11.683.....Para el caso de que la autoridad llamada a decidir estime que corresponde formular la denuncia penal por la comisión de alguno de los ilícitos previsto en la Ley N° 24.769 y su modificaciones, deberá acompañar al escrito de denuncia la totalidad de los elementos de prueba colectados que justifiquen tal proceder”.*

**Nuestra Conclusión de la Instrucción:**

Consideramos plausible que la AFIP haya instruido lineamientos específicos, más allá del alcance de alguno de los mismos, que receptan una parte importante de la jurisprudencia sobre el tema (*como suele ser lo habitual al momento del dictado de una instrucción*) y que permitan homogeneizar el accionar de sus áreas de fiscalización y más ante la posibilidad de realizar una denuncia penal.

**También estamos convencidos de que estamos en presencia de una excelente oportunidad para que las empresas puedan implementar controles adecuados (que queden debidamente documentados),** como los que a modo de ejemplo delineamos sencillamente al comentar cada uno de los elementos que se tendrán en cuenta del contribuyente sujeto a fiscalización, especialmente al momento de la contratación de un proveedor y del ingreso de las facturas al sistema de proveedores de la compañía.

**Más allá de los volúmenes de las distintas operatorias de las empresas y de que nunca alcanza el tiempo en el día a día, siempre se pueden incluir mejoras en los procesos tendientes a evitar futuros reclamos por parte del fisco, los cuales pueden llegar al extremo de una acción penal.**

Es más, las políticas y procesos que se diseñen e implementen (que siempre es lo más complejo), se pueden utilizar más allá de un simple objetivo tributario (el cual no es menor dadas las consecuencias que mencionamos), sino que también incrementen la eficiencia y eficacia del sistema de control interno de la empresa.

### III. Novedades Provinciales:

**Provincia de Buenos Aires. Plan Permanente de Facilidades de Pago. R.N. (ARBA) 24/17 (BO 6/07/2017).** Recordemos que el mismo incluye al “Impuestos Inmobiliario”, a los “Automotores”, sobre los “Ingresos Brutos” y de “Sellos” y, también, deudas de los “agentes de recaudación” por retenciones no efectuadas del “Impuesto sobre los Ingresos Brutos y de Sellos”, según los resuelto por ARBA según la R.N. 6/2016. Por medio de la Resolución de referencia se realizan las siguientes modificaciones: **a)** Se establece que los contribuyentes que se adhieran al citado régimen podrán cancelar anticipadamente la deuda antes del vencimiento de los pagos faltantes, siempre que el plan no hubiera caducado; **b)** Se modifica el interés de financiación que contienen las cuotas del plan, a saber: “0% hasta 3 cuotas”, “1,5% de 6 a 12 cuotas”, “2% de 15 a 24 cuotas” y “2,50% cuando el plan sea de hasta 36 cuotas”.

**Provincia de Buenos Aires. Procedimiento. R.N. (ARBA) 28/2017 (BO 28/07/2017).** Se establece que no será necesario el dictado de un acto administrativo, por parte de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, a los fines de la determinación de los plazos de la feria fiscal administrativa en el ámbito de la citada Agencia.

Es importante mencionar que la misma acontece todos los años en la primera quincena del mes de enero de cada año, y la primera semana de la feria judicial de invierno que se establezca para cada año para el Poder Judicial de la Provincia.

**C.A.B.A. Feria Administrativa de Invierno. R. (AGIP) 246/2017 (BO 18/07/2017).** La Administración Gubernamental de Ingresos Públicos fija la semana correspondiente a la feria judicial de invierno, que establece el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, entre los días 17/7/2017 y 21/7/2017, ambas fechas inclusive, como feria fiscal, dentro de la cual no se computarán los plazos procedimentales.

**Córdoba. Reordenamiento Normativo. R.N. (DGR) 1/2017 (BO 24/07/2017).** Se reemplaza el cuerpo normativo unificado, el cual contiene todas las disposiciones reglamentarias en materia tributaria aplicables en la Provincia de Córdoba. Se dispone la derogación (sin excepciones) de todas las resoluciones normativas, desde la 1/2015 hasta la 64/2017, inclusive.

**Entre Ríos. Blanqueo. R. (AT) 182/2017 (BO 18/07/2017).** Se prorroga hasta el 31/8/2017 el plazo para que los contribuyentes que adhieran al Régimen de Sinceramiento Fiscal, legislado por la Ley 10.463, presenten las declaraciones juradas de adhesión al mismo. Asimismo, se elimina la condición de presentar el certificado de libre deuda de impuestos provinciales, emitido por la Administradora Tributaria de la Provincia de Entre Ríos, a fin de acceder a los beneficios del citado régimen.

**A esta altura nos preguntamos:** *¿Cuál es el grado de cumplimiento de estas normas provinciales? ¿Con que alcance se está presentando la información por parte de los sujetos obligados (en los casos de quienes estén cumpliendo con el régimen)?* Es importante recordar que el blanqueo concluye con el cumplimiento de estas normas provinciales, de corresponder, recordando como ejemplo más flagrante el de Provincia de Buenos Aires, entre otras jurisdicciones provinciales.

**Neuquén. Régimen de Recaudación de Ingresos Brutos. Comercio Electrónico. R. (DPR) 307/2017 (BO 21/07/2017).** Teniendo como fundamento la hoy fatídica R.G. (CA) 83/2002 (no en el momento que en que se publicó), en otra muestra más de un profundo desconocimiento del hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y coadyuvando a incrementar la presión fiscal sobre esta forma de comercialización a límites siderales, la provincia del Neuquén se suma a la lista de las jurisdicciones que ficticiamente busca la fiscalidad de estas operaciones, por más que no se ejerza ningún tipo de actividad dentro de los límites geográficos donde tienen poder tributario. De



esta forma se establece un régimen especial de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos aplicable a las ventas de cosas muebles, locaciones y prestaciones de obras y/o servicios realizadas mediante sitios o portales de comercio electrónico.

Para ello los agentes de retención serán aquellos sujetos que presten servicios de gestión de pagos y cobros mediante plataformas de comercio electrónico en línea, designados por la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia del Neuquén. Además, los sujetos pasibles de retención serán los contribuyentes inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tanto locales como aquellos encuadrados en el Convenio Multilateral con sede en la Provincia o alta en ella, **y aquellos que no estén inscriptos en el impuesto pero que efectúen operaciones en forma habitual**. Se determina a modo de ficción que son sujetos que realizan operaciones en forma habitual aquellos que en un mes calendario realicen 3 o más operaciones, y el monto total resulte igual o superior a \$ 10.000.

**Otras jurisdicciones que han seguido los mismos pasos son:**

- **Corrientes** - Resolución General DGR 105/12.
- **Tucumán** - Resolución General DGR 174/10.
- **CABA** - Resolución N° 2133 /10 y sus modificatorias.
- **Mendoza** - Resolución General 37/2015 y 49/2015.
- **San Luis** - Resolución General (DPIP) 35/2016.
- **Misiones** - Resolución General DGR 032 /2011.
- **Entre Ríos** - Resolución 351/2016.
- **Catamarca** - Resolución 34/2016.
- **Córdoba** - Resolución S.I.P. 19/2014 y sus modificatorias.
- **Formosa** - Resolución 49/2014.
- **La Pampa** - RG 54/2007 y RG 26/2015.
- **Santa Fé** - Resolución General 15/1997 y Resolución General 20/2016.

#### IV. Jurisprudencia Judicial y Administrativa

- ✓ **Cámara Nacional de Apelaciones Contencioso Administrativo Federal. Plenario de Cámara. Competencia del Tribunal Fiscal de la Nación en Materia de Recupero de IVA por Exportaciones (26/06/2017). “Las 2 C SA (TF 25214-I) c/ D.G.I”.**

Se reúnen los vocales de todas las salas de la Cámara, a fin de resolver en los autos antes mencionados, respecto de si el “Tribunal Fiscal de la Nación” es competente, en los términos del artículo 159<sup>3</sup>, de la Ley 11.683, para entender en la **apelación deducida contra la denegación de reintegro en concepto de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, vinculado a operaciones de exportación e intimación al ingreso de aquellas sumas oportunamente compensadas o devueltas con más los intereses resarcitorios.**

En este sentido, los Vocales Doctores “Jorge E. Moran”, “Jorge E. Argento”, “Carlos M. Grecco”, “Sergio G. Fernández”, “Guillermo F. Treacy”, “Pablo O. Gallegos Fedriani”, “Jorge F. Alemany”, “Marcelo D. Duffy”, “Rogelio W. Vincenti”, votaron a la cuestión planteada por la **afirmativa**.

Para llegar a esta conclusión analizaron que las Resoluciones 81603, 81604 y 81607 (11/03/2005), dictadas por la “Dirección Regional de Devoluciones a Exportaciones”, “División Operaciones”, por medio de las cuales se rechazaron parcialmente las solicitudes de reintegro de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) respecto de operaciones de exportación, correspondientes a los periodos fiscales agosto, septiembre y octubre de 2002. Específicamente el Fisco objetó operaciones de determinado proveedor e intimó el ingreso, exclusivamente, de las sumas referidas a la solicitud de devolución de créditos fiscales atribuidos a la operatoria de exportación observada, con más sus intereses.

Luego se analiza los artículos 159 y 165 de la Ley de Procedimiento Fiscal y que *“que reconocida doctrina, especializada en la materia fiscal, ha definido a la determinación tributaria como el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación”.*

---

<sup>3</sup> Art. 159 - El Tribunal Fiscal de la Nación será competente para conocer: a) De los recursos de apelación contra las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que determinen tributos y sus accesorios, en forma cierta o presuntiva, o ajusten quebrantos, por un importe superior a \$ 25.000 (veinticinco mil pesos) o \$ 50.000 (cincuenta mil pesos), respectivamente; b) De los recursos de apelación contra las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que, impongan multas superiores a \$ 25.000 (veinticinco mil pesos) o sanciones de otro tipo, salvo la de arresto; c) De los recursos de apelación contra las resoluciones denegatorias de las reclamaciones por repetición de tributos, formuladas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, y de las demandas por repetición que, por las mismas materias, se entablen directamente ante el Tribunal Fiscal de la Nación. En todos los casos siempre que se trate de importes superiores a \$ 25.000 (veinticinco mil pesos); d) De los recursos por retardo en la resolución de las causas radicadas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, en los casos contemplados en el segundo párrafo del artículo 81; e) Del recurso de amparo a que se refieren los artículos 182 y 183; f) En materia aduanera, el Tribunal Fiscal de la Nación será competente para conocer de los recursos y demandas contra resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que determinen derechos, gravámenes, recargos y sus accesorios o ingresos a la renta aduanera a cargo de los particulares y/o apliquen sanciones (excepto en las causas de contrabando); del recurso de amparo de los contribuyentes y terceros y los reclamos y demandas de repetición de derechos, gravámenes, accesorios y recargos recaudados por la Administración Federal como también de los recursos a que ellos den lugar.

En consecuencia, si bien los actos recurridos no revisten el carácter de una determinación de oficio practicada por el Fisco Nacional de conformidad con lo dispuesto en los artículos 16 y 17 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificatorias), no es posible concluir sin más que el Tribunal Fiscal de la Nación no tiene competencia para entender en estos autos, en la medida en que las resoluciones recurridas individualizan “el sujeto pasivo”, “el monto” y “demás elementos que permiten precisar la pretensión fiscal”. Por lo tanto, “**las resoluciones que se analizan en el caso constituyen una determinación de tributos<sup>4</sup>**”.

Finalmente, los Vocales sentencian que “*en mérito de los fundamentos precedentemente expuestos, consideramos que los actos administrativos por los que se decide la denegación de reintegro en concepto de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, vinculado a operaciones de exportación e intimación al ingreso de aquellas sumas oportunamente compensadas o devueltas con más los intereses resarcitorios, **se comportan como una verdadera determinación de la obligación tributaria a cargo del contribuyente**, razón por la que votamos en forma afirmativa a la cuestión que motiva esta convocatoria, atribuyendo la competencia al Tribunal Fiscal de la Nación para su revisión de conformidad con lo dispuesto por el art. 159, inc. a), de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificatorias)*”.

Por su parte, los Vocales “José L. López Castiñeira”, “Luis M. Márquez”, “María Claudia Caputi”, “Clara M. do Pico” y “Doctor Rodolfo E. Facio”, con distintos fundamentos, votaron a la cuestión planteada, **por la negativa**.

En conclusión se fija la siguiente doctrina legal: “**es competente, en los términos del artículo 159 de la Ley 11.683 el Tribunal Fiscal de la Nación para entender en la apelación deducida contra la denegación de reintegro en concepto de crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado, vinculado a operaciones de exportación e intimación al ingreso de aquellas sumas oportunamente compensadas o devueltas con más los intereses resarcitorios**”.

✓ **Tribunal Fiscal de la Nación. Sala C. Recurso de Amparo. “Casaravilla, Guillermina María s/amparo (19/09/2016)”.** Percepciones de Impuesto a las Ganancias.

Dada la recurrencia de este tema en la práctica profesional, nos parece relevante detenernos a analizar el mismo por las demoras que existen aún por parte de la Administración en proceder a la devolución de percepciones de Impuesto a las Ganancias (época del cepo cambiario).

En cuanto a los hechos la actora interpone un recurso de amparo en los términos del artículo 182<sup>5</sup>, de la Ley 11.683, debido a la excesiva demora incurrida por la AFIP en resolver y acreditar en cuenta los montos en concepto de percepciones del Impuesto a las Ganancias sufridas correspondientes al período diciembre de 2013, por la suma total de \$ 6.886,95.

---

4 Este criterio ya había sido receptado por las Salas: “V” (Algora Comercial e Industrias SCA - 10/03/1997 y Mera Miguel Angel - 12/07/2001), “III” (Agrupación de Colaboración San Antonio - 28/11/2008), “IV” (Destipet SRL - 5/12/2011 y Noble Argentina SA - 13/09/2011).

5 El artículo dice: “*la persona individual o colectiva perjudicada en el normal ejercicio de un derecho o actividad por demora excesiva de los empleados administrativos en realizar un trámite o diligencia a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, podrá ocurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación mediante recurso de amparo de sus derechos....El recurrente deberá previamente haber interpuesto pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y haber transcurrido un plazo de QUINCE (15) días sin que se hubiere resuelto su trámite*”.



Consultores

Aclara que durante el año 2013 se encontraba trabajando en relación de dependencia con ingresos inferiores a los necesarios para encontrarse obligada a abonar el citado gravamen y **el 19/02/2014 presentó el pedido de devolución mediante Formulario F.746.**

A su vez, ante la falta de respuesta del Organismo, el 2/07/2015 presentó **“solicitud de pronto despacho”** ante la Agencia correspondiente y destaca que, habiendo verificado por el sistema web del organismo fiscal, dicha solicitud aún se encuentra en trámite.

En virtud de lo expuesto solicita que se haga lugar al recurso y que se ordene al Fisco Nacional expedirse respecto del pedido de devolución de las percepciones de Impuesto a las Ganancias, período 12/2013.

Por su parte, **el Fisco** sostiene que la acción deducida debe ser declarada inadmisibles, toda vez que la situación planteada por la recurrente no reúne los requisitos substanciales establecidos por el artículo 182, de la Ley de Rito para su procedencia. **Asegura que no se configura en el caso una demora excesiva en resolver el pedido de devolución de la actora, ni mucho menos, imputable a los empleados de esta Administración, ya que se ha dado debida intervención a las áreas competentes encargadas de llevar adelante la verificación del crédito reclamado, siendo ello un trámite extremadamente complejo.** Agrega que resulta indudable que en autos no existe demora en la resolución de la solicitud en cuestión, encontrándose actualmente en análisis la procedencia de la restitución de los montos solicitados.

Por último, aclara que la R.G. (AFIP) 3420 no prevé un plazo de tiempo para llevar adelante la devolución del crédito fiscal por percepciones sufridas por consumos en el exterior.

Luego el **“Tribunal”**, nos ilustra detallando los requisitos para que proceda la vía del amparo, lo cuales son: **a)** Perjuicio hacia una persona individual o colectiva; **b)** Existencia de una demora excesiva; **c)** Trámite o diligencia a cargo de los empleados administrativos de la AFIP-Dirección General Impositiva; **d)** Interposición de pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y haber transcurrido un plazo de 15 (quince) días sin que se hubiere resuelto el trámite, requisito éste que se encuentra cumplimentado en autos. Se resalta que *“ha sido criterio reiterado de este organismo jurisdiccional que deben darse ambos requisitos: demora y perjuicio”*.

En función del análisis de los antecedentes, el Vocal preopinante, Dr. Buitrago, sentencia que *“cabe concluir que le asiste razón a la amparista respecto de la existencia de una demora excesiva de los funcionarios de la AFIP-DGI en realizar un trámite o diligencia a su cargo, con la consecuente incertidumbre para la misma sobre la disponibilidad del importe reclamado, habida cuenta del tiempo transcurrido desde la presentación de la solicitud de devolución, **sin que el Fisco Nacional haya procedido a la acreditación de la suma adeudada** ..... Por lo tanto, corresponde hacer lugar al recurso de amparo interpuesto en autos y fijar un plazo de 15 (quince) días para que el organismo fiscal se expida sobre la solicitud de devolución efectuada, con costas”*.

Es importante resaltar que el Vocal hace mención a “acreditación de la suma adeudada” como elemento más relevante por el cual, ante su ausencia, proceda el amparo, más allá de los diversos actos administrativos<sup>6</sup> que el Fisco aportó al expediente a los fines de demostrar que el trámite estaba en pleno proceso y dentro de sus plazos normales (los cuales no están tipificados, como la misma AFIP menciona en su descargo).

---

<sup>6</sup> El ente recaudador generó con fecha 19 de agosto de 2016 el Certificado de Convalidación (una vez presentado el amparo ante el T.F.N.), el cual fue notificado al contribuyente.



CFR

Consultores

Por su parte, la Dra. Gómez, limita su análisis, luego de una gran cantidad de citas jurisprudenciales (cuya lectura recomendamos), a que *“corresponde analizar si en el caso concreto, ha existido una demora excesiva en expedirse respecto del trámite solicitado y, en tal caso, si dicha demora es imputable al organismo fiscal”, concluyendo que “cabe señalar que se advierte en autos un obrar del Fisco que definitivamente llevó a incertidumbre al amparista tanto sobre el estado de los trámites iniciados y a la disponibilidad de los importes reclamados, generando que éste iniciara la presente acción ante este Tribunal, correspondiendo atento las particularidades del presente caso imponerle las costas al organismo recaudador”.*

Por último, adhiere el Vocal, Dr. Vicchi al voto del Vocal preopinante, es decir, el Tribunal en pleno hace lugar al recurso de amparo.

Insistimos sobre este tipo de fallos porque procesalmente son la vía idónea ante las reiteradas demoras del Fisco en hacer efectivas las devoluciones (cualquiera sea el origen de las mismas).

También la jurisprudencia existente no sólo a esta materia, sino, como veremos a continuación, de “solicitud de reducción de anticipos (cuyo análisis volvemos a transcribir a continuación)” y “repeticiones”, más allá de la vía procesal elegida.

✓ **Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal. Sala III. Recurso de Amparo. Acción por Repetición. “Hacienda San Miguel SA c/DGI s/Recurso Directo de Organismo Externo (2/02/2017)”.**

Oportunamente el “**Tribunal Fiscal de la Nación**” resolvió, por mayoría, rechazar, *in limine litis*, el amparo interpuesto en los términos del artículo 182, de la Ley 11.683, en relación al reclamo administrativo de repetición iniciado en los términos del párrafo 1º, artículo 81, de la Ley de Rito. Para así decidir, tomó en consideración que dicho reclamo es *“un procedimiento reglado, que posee su propia sanción procesal, incluso en caso de silencio, (por lo que) a ella debe atenderse la actora en procura de lo que considera [que] es su derecho”.....“es el propio ordenamiento jurídico el que crea un iter recursivo para que la pretensión del contribuyente resulte satisfecha”.*

Por su parte, **la apelante** se agravia puesto que la considera que la sentencia implica en rigor jurídico establecer un requisito complementario para la procedencia de la vía de amparo no previsto normativamente, consistente en la inexistencia de una vía procesal alternativa para la solución del caso. Además, el hecho de poder recurrir a la figura del silencio, no puede tomarse como un obstáculo procesal para la procedencia del proceso aquí intentado.

La “**Cámara**”, en primer lugar, nos recuerda que el citado **artículo 182, de la Ley 11.683**, prescribe que la persona individual o colectiva perjudicada en el normal ejercicio de un derecho o actividad por demora excesiva de los empleados administrativos en realizar un trámite o diligencia a cargo de la AFIP, podrá ocurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación mediante recurso de amparo de sus derechos, **siempre que el haya interpuesto pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y transcurrido un plazo de 15 días sin que se hubiere resuelto su trámite.**

Luego, es el artículo 183 de dicha ley, quien precisa que el Tribunal Fiscal de la Nación podrá resolver lo que corresponda para garantizar el ejercicio del derecho afectado, ordenando en su caso la realización del trámite administrativo o liberando de él al particular mediante el requerimiento de la garantía que estime suficiente.



CFR

Consultores

A su vez, el artículo 81<sup>7</sup>, de la Ley de Procedimiento fiscal, regla el procedimiento de repetición, estableciendo, entre otras cuestiones, plazos y recursos.

**Por lo tanto, se observa que el tribunal de origen ha confundido dos institutos: a) “amparo por mora” y b) “el silencio de la Administración” que, sin perjuicio de proceder ante circunstancias similares, tienen consecuencias y finalidades enteramente diferenciables.**

En tal sentido, esta Sala ha tenido la oportunidad de destacar que existe un **“deber de la Administración de decidir, en cada caso concreto (...) frente al derecho de petición, garantizado por el art. 14<sup>8</sup> de la Constitución Nacional”** y que “[n]o decidir o decidir fuera de plazo constituyen conductas irregulares de la Administración que perjudican al particular y atentan contra el accionar eficaz de aquélla”. Esta, y no otra, es la razón que sustenta la existencia de esta acción específica de amparo, regulada por el citado artículo 182, Ley 11.683 y, que encuentra su símil, en las prescripciones del artículo 28 de la Ley 19.549<sup>9</sup>.

Sin embargo, la acción de amparo por mora ha sido prevista sólo como una de las vías posibles ante la inactividad de la Administración, ya que el administrado podría optar, también, por tener por configurado el silencio habilitante de la instancia de revisión de la denegatoria ficta que garantizan, para el caso, los artículos 81, inciso 1º, y 181, de la Ley 11.683.

**De tal modo, continua la Cámara, se observa que, ambos institutos, actúan en forma complementaria, a opción del particular y que, la Ley 11683 no ha previsto, ni expresa ni implícitamente, que la figura específica de silencio prevista por dichos artículos resulte óbice para la procedencia formal del amparo regulado en su artículo 182.**

---

<sup>7</sup> El mencionado artículo establece que: *“Los contribuyentes y demás responsables tienen acción para repetir los tributos y sus accesorios que hubieren abonado de más, ya sea espontáneamente o a requerimiento de la Administración Federal de Ingresos Públicos. En el primer caso, deberán interponer reclamo ante ella. Contra la resolución denegatoria y dentro de los 15 (quince) días de la notificación, podrá el contribuyente interponer el recurso de reconsideración previsto en el artículo 76 u optar entre apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación o interponer demanda contenciosa ante la Justicia Nacional de Primera Instancia. Análoga opción tendrá si no se dictare resolución dentro de los 3 (tres) meses de presentarse el reclamo. Si el tributo se pagare en cumplimiento de una determinación cierta o presuntiva de la repartición recaudadora, la repetición se deducirá mediante demanda que se interponga, a opción del contribuyente, ante el Tribunal Fiscal de la Nación o ante la Justicia Nacional. La reclamación del contribuyente y demás responsables por repetición de tributos facultará a la Administración Federal de Ingresos Públicos, cuando estuvieran prescriptas las acciones y poderes fiscales, para verificar la materia imponible por el período fiscal a que aquélla se refiere y, dado el caso, para determinar y exigir el tributo que resulte adeudarse, hasta compensar el importe por el que prosperase el recurso. Cuando a raíz de una verificación fiscal, en la que se modifique cualquier apreciación sobre un concepto o hecho imponible, determinando tributo a favor del Fisco, se compruebe que la apreciación rectificadora ha dado lugar a pagos improcedentes o en exceso por el mismo u otros gravámenes, la Administración Federal de Ingresos Públicos compensará los importes pertinentes, aun cuando la acción de repetición se hallare prescripta, hasta anular el tributo resultante de la determinación. Los impuestos indirectos sólo podrán ser repetidos por los contribuyentes de derecho cuando éstos acrediten que no han trasladado tal impuesto al precio, o bien cuando habiéndolo trasladado acrediten su devolución en la forma y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos”.*

<sup>8</sup> El mismo establece que *“Todos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio; a saber: de trabajar y ejercer toda industria lícita; de navegar y comerciar; de peticionar a las autoridades; de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio argentino; de publicar sus ideas por la prensa sin censura previa; de usar y disponer de su propiedad; de asociarse con fines útiles; de profesar libremente su culto; de enseñar y aprender”.*

<sup>9</sup> Ley de Procedimiento Administrativo.





CFR

Consultores

**Por lo expuesto, la Sala, resuelve hacer lugar al recurso interpuesto y revocar el pronunciamiento de del a quo.**

Es decir, la importancia de este fallo radica en que:

- El estar inmerso en un procedimiento reglado que prevé consecuencias para el Fisco ante su demora (acción de repetición) no implica la pérdida, por parte del contribuyente de interponer un recurso de amparo y
- Que ambos institutos actúan en forma complementaria y a “opción del particular”.

✓ **Cámara Federal de la Plata. Sala “I”. Recurso de Amparo. Reducción de Anticipos de Impuesto a las Ganancias. “POP Argentina S.A. c/ AFIP -DGI s/ Amparo Ley 16.986 (8/07/2015)”.**

Si bien este fallo lo hemos analizado hace dos años<sup>10</sup>, es adecuado incorporarlo en el presente en el cual dedicamos todo el apartado de Jurisprudencia a “amparos”. Es importante resaltar que la vía procesal elegida, no es la misma de los otros dos fallos anteriores, puesto que el recurso fue entablado directamente en la justicia ordinaria.

La Sociedad promueve la presente acción de amparo en los términos del Artículo 43<sup>11</sup> de la Constitución Nacional y de la Ley N° 16.986 contra la Administración Federal de Ingresos Públicos con el objeto de que se declare contra la AFIP con el objeto de que se declare la ilegalidad del actuar del mentado organismo plasmado en el ticket informático y materializado en el servicio “Cuentas tributarias – Estado de Cumplimiento” y, en consecuencia, se le ordene reestablecer, con los correspondientes efectos, la reducción de anticipos del Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2015, que fuera solicitada oportunamente por la empresa actora el 27/08/14.

Estima que los resultados del ejercicio 2015 serán sustancialmente menores a los del año anterior y, por lo tanto, los anticipos resultantes que se debían pagar a cuenta del Impuesto a las Ganancias superarían el importe definitivo de la obligación del período fiscal al cual debían ellos

---

<sup>10</sup> Recodamos que todos los informes están disponibles en nuestro sitio web: [www.cfrconsultores.com](http://www.cfrconsultores.com), ingresando por “Novedades”.

<sup>11</sup> Constitución Nacional. Artículo 43. *“Toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. En el caso, el juez podrá declarar la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva. Podrán interponer esta acción contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general, el afectado, el defensor del pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, la que determinará los requisitos y formas de su organización. Toda persona podrá interponer esta acción para tomar conocimiento de los datos a ella referidos y de su finalidad, que consten en registros o bancos de datos públicos, o los privados destinados a proveer informes, y en caso de falsedad o discriminación, para exigir la supresión, rectificación, confidencialidad o actualización de aquéllos. No podrá afectarse el secreto de las fuentes de información periodística. Cuando el derecho lesionado, restringido, alterado o amenazado fuera la libertad física, o en caso de agravamiento ilegítimo en la forma o condiciones de detención, o en el de desaparición forzada de personas, la acción de hábeas corpus podrá ser interpuesta por el afectado o por cualquiera en su favor y el juez resolverá de inmediato, aun durante la vigencia del estado de sitio”.*

imputarse. Ante esto, utilizó la opción que establece el artículo 15 de la R.G. (AFIP) N° 327, conocida como “reducción de anticipos”. Luego por el Sistema Web, el Fisco, le advirtió que dicha solicitud no surtiría efectos hasta que fuera aprobada por el mismo organismo, indicándose en ese momento el comienzo de una fiscalización electrónica. En consecuencia, en Cuentas Tributarias – Estado de Cumplimiento, Pop Argentina, figuraba como deudora de los anticipos originarios.

La Sociedad considera que tal situación le ocasiona graves perjuicios, por cuanto al existir deuda en concepto de anticipos, no solamente es posible de sufrir una ejecución fiscal por parte de la AFIP, sino que se entorpecerá la devolución de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación, y al no poder contar con la declaración jurada de venta al exterior de productos agrícolas “R.O.E. VERDE” indispensable para exportar, su actividad quedará paralizada.

**El Juzgado Federal de Primera Instancia de Junín hizo lugar a la acción entablada hasta tanto no exista resolución administrativa firme en contrario. El *a quo* planteó que la automaticidad u operatividad de la opción de reducción de anticipos surgía palmaria del régimen legal, sin perjuicio de las facultades de contralor que detenta el ente recaudador con posterioridad a su pago. Finalmente la Cámara resuelve bajo los siguientes argumentos:**

- **El amparo es el recurso procesal idóneo para los cual cita el artículo 1 de la Ley 16.986 el cual prescribe: “la acción de amparo será admisible contra todo acto u omisión de autoridad pública que, en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, los derechos o garantías explícita o implícitamente reconocidas por la Constitución Nacional, con excepción de la libertad individual tutelada por el habeas corpus”.**
- En principio, bajo el planteo de la Sociedad, existe arbitrariedad toda vez que la AFIP no estaría actuando dentro del marco de la legalidad dado por el dictado de la RG N° 327 y POP Argentina SA, como consecuencia de ese accionar, tiene la posibilidad concreta de padecer un perjuicio de carácter patrimonial de relevancia. Es decir, la conducta del organismo recaudador vulneraría un derecho reconocido por la Constitución Nacional, en tanto pondría en peligro el derecho constitucional de la propiedad.
- No se vislumbra cumplido ninguno de los supuestos de inadmisibilidad prescriptos por el Artículo 2 de la Ley N° 16.986, por lo que corresponde rechazar el agravio expresado por la demandada relacionado con la falta de idoneidad de la vía elegida.
- Del análisis de la RG (AFIP) 327 se concluye que la opción de “reducción de anticipos” no requiere una aprobación expresa previa o posterior por parte del organismo recaudador.
- Si bien es cierto que el propio organismo recaudador al establecer el régimen bajo análisis se reservó, por medio del artículo 17, de la RG (AFIP) 327, la facultad de solicitar información una vez realizada la opción por el contribuyente, no lo es menos que no plasmó en el texto de la ley potestades respecto a su aprobación o desaprobación, como tampoco un plazo límite para realizar la revisión.
- En consecuencia, la Cámara sentencia que la opción de “reducción de anticipos” del Impuesto a las Ganancias constituye una facultad del contribuyente que puede ejercerla bajo su responsabilidad y que opera de manera automática. Ello así, en tanto cabe recordar que nuestro ordenamiento argentino se enmarca en el sistema denominado de



CFR

Consultores

“autodeterminación de las obligaciones fiscales” traducido principalmente en el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, y en el carácter excepcional y subsidiario del procedimiento de determinación de oficio.

**Por lo tanto, se rechazó el recurso de apelación interpuesto por la AFIP. Nos parece de relevancia este antecedente, por el medio procesal elegido y por las demoras, riesgos y costos financieros, que conlleva hoy la solicitud de Reducción de Anticipos, más ante un contexto de baja en la rentabilidad de los negocios.**