



ALERTA FISCAL 2

► REFORMA TRIBUTARIA Y REVALÚO. LEY (B.O. 29-12-2017) N° 27.430

El día 29 de diciembre fue publicada en el Boletín Oficial la Ley N° 27.430 por medio de la cual se establece una reforma del sistema tributario argentino. En este contexto, se disponen numerosas y significativas modificaciones, tal como sucede en el Impuesto a las Ganancias, Impuesto a la Transferencia de Inmuebles, Impuesto al Valor Agregado, Impuestos Internos, Impuesto a los Combustibles Líquidos y Gas Natural, Régimen Simplificado de Monotributo, Ley de Procedimiento Fiscal, Ley Penal Tributaria, Código aduanero y Seguridad Social.

La mencionada reforma tiene por finalidad eliminar distorsiones existentes y lograr mayor equidad en el sistema tributario.

En la presente ALERTA FISCAL destacaremos las principales modificaciones que se introducen en la Ley de Procedimiento Tributario.

LEY PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

A. INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS

Conteste con la doctrina de Nuestro más Alto Tribunal, se establece que no se admitirá la analogía para ampliar el alcance del hecho imponible, de las exenciones o de los ilícitos tributarios.

CONTACTO

Cualquier inquietud, comentario o sugerencia respecto del contenido de este Alerta Fiscal, rogamos contactarse con el Departamento de Impuestos

► Buenos Aires

Tel: 54 11 4106 7000 ext 508

Fax: 54 11 4106 7200

impuestos@bdoargentina.com

Maipú 942, PB - CABA, Argentina

► Córdoba

Tel/Fax.: 54 0351 576 0450

Av. Hipólito Yrigoyen 123, Piso 8°B.
Nueva Córdoba - Córdoba, Argentina

► Rosario

Tel/Fax.: 54 341 527 5830

Edificio Nordlink, Madres de Plaza
25 de Mayo 3020, Piso 6°
Rosario - Santa Fé, Argentina

A su vez, en todos los casos de aplicación de la ley de procedimiento, se deberá salvaguardar y garantizar el derecho del contribuyente a un tratamiento similar al dado a otros sujetos que posean su misma condición fiscal. Ese derecho importa el de conocer las opiniones emitidas por la AFIP, las que deberán ser publicadas de acuerdo con la reglamentación que a tales efectos dicte el Organismo. Estas opiniones solo serán vinculantes cuando ello esté expresamente previsto en esta ley o en su reglamentación.

B. DOMICILIO FISCAL Y NOTIFICACIONES

Se faculta a la AFIP para establecer las condiciones que deberá reunir el lugar físico a fin de que se considere que en él está situada la dirección o administración principal y efectiva de las actividades, circunstancia que oportunamente definió en la R.G (AFIP) 2109/06.

Adicionalmente, se le otorga rango de ley a la obligatoriedad de constituir el domicilio fiscal electrónico.

En materia de notificaciones al contribuyente, se incorpora la comunicación en el domicilio fiscal electrónico del contribuyente o responsable, en las formas, requisitos y condiciones que establezca la AFIP, los que deberán garantizar la correcta recepción por parte del destinatario.

A su vez, se aclara que, en cualquier caso, cuando la notificación se produzca en día inhábil, se tendrá por practicada el día hábil inmediato siguiente.

C. RESPONSABLE POR DEUDA AJENA

SÍNDICOS

Se dispone la responsabilidad de los síndicos de los concursos y de las quiebras que no hicieren las gestiones necesarias para la determinación y ulterior ingreso de los tributos adeudados por los responsables, respecto de los períodos anteriores y posteriores a la iniciación del juicio respectivo; en particular, tanto si dentro de los quince (15) días corridos de aceptado el cargo en el expediente judicial (circunstancia ya contemplada por la ley) como si con una anterioridad de quince (15) días al vencimiento del plazo para la verificación de los créditos, no hubieran requerido a la AFIP, las constancias de las respectivas deudas tributarias.

TERCEROS QUE NO POSEAN DEBERES TRIBUTARIOS A SU CARGO

Los terceros que, aun cuando no tuvieran deberes tributarios a su cargo, faciliten por su culpa o dolo la evasión del tributo, y aquellos que faciliten dolosamente la falta de ingreso del impuesto debido por parte del contribuyente, serán responsable por deuda ajena siempre que se haya aplicado la sanción correspondiente al deudor principal o se hubiere formulado denuncia penal en su contra. Esta responsabilidad comprende a todos aquellos que posibiliten, faciliten, promuevan, organicen o de cualquier manera presten colaboración a tales fines.

Con esta modificación, se incorpora la doctrina de nuestro más Alto Tribunal en este aspecto.

D. DECLARACIÓN JURADA

Tal como estaba previsto, el monto que surja de la declaración jurada no podrá reducirse por declaraciones posteriores, salvo en los casos de errores de cálculo, incorporándose en esta oportunidad, los errores materiales cometidos en la propia declaración.

Se considera error material que permitirá rectificar en menos la declaración jurada presentada, a aquel que se reconozca dentro del plazo de 5 días del vencimiento general de la obligación de que se trate y la diferencia de dicha rectificación no excediera el 5% de la base imponible originalmente declarada.

E. ACUERDO CONCLUSIVO VOLUNTARIO

Se incorpora un nuevo mecanismo para concluir los procesos en los cuales la AFIP observe una declaración jurada presentada por el contribuyente y como consecuencia de ello, pretenda que se declare un mayor impuesto al originalmente exteriorizado. Tal mecanismo, tiene por objeto reducir la litigiosidad existente en el sistema tributario argentino.

En tal sentido, se dispone que previo al dictado de la determinación de oficio, el Fisco podrá habilitar una instancia de acuerdo conclusivo voluntario, siempre que:

01. Resulte necesaria para la apreciación de los hechos determinantes y la correcta aplicación de la norma al caso concreto,
02. cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que dificulten su cuantificación, o
03. cuando se trate de situaciones que por su naturaleza, novedad, complejidad o trascendencia requieran de una solución conciliatoria.

El caso a conciliar se someterá a consideración de un órgano de conciliación colegiado, integrado por funcionarios de la AFIP. El órgano de conciliación emitirá un informe circunstanciado en el que recomendará una solución conciliatoria o su rechazo y el acuerdo deberá ser aprobado por el Administrador Federal.

Si el contribuyente o responsable rechazara la solución conciliatoria propiciada, el Fisco continuará con la determinación de oficio.

Cuando así corresponda, el contenido del acuerdo se entenderá íntegramente aceptado por las partes y constituirá título ejecutivo.

La AFIP no podrá desconocer los hechos que fundamentaron el acuerdo y no podrá cuestionarlos en otro fuero, salvo que se compruebe que se trata de hechos falsos. Por su parte, el acuerdo homologado no sentará jurisprudencia ni podrá ser opuesto en otros procedimientos como antecedente, salvo que se trate de cuestiones de puro derecho.

Este procedimiento no resultará aplicable cuando corresponda hacer una denuncia penal en los términos del Régimen Penal Tributario.

F. DETERMINACIÓN DE OFICIO

ORDEN DE INTERVENCIÓN

Con el objeto de evitar nuevas controversias sobre la importancia y el rol de la orden de intervención, se establece que, a efectos de verificar y fiscalizar la situación fiscal de los contribuyentes y responsables, la AFIP siempre estará obligada a emitir y comunicar la orden de intervención (OI).

En la OI se deberá indicar la fecha en que se dispone la medida, los funcionarios encargados del cometido, los datos del fiscalizado (nombre y apellido o razón social, clave única de identificación tributaria y domicilio fiscal) y los impuestos y períodos comprendidos en la fiscalización. La OI será suscripta por el funcionario competente, con carácter previo al inicio del procedimiento, y será notificada en forma fehaciente al contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.

Toda ampliación de los términos de la OI comunicada originalmente, deberá reunir los requisitos antes señalados.

En los mismos términos, será notificada fehacientemente al contribuyente o responsable, la finalización de la fiscalización.

DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA

Se habilita al Organismo Recaudador a determinar de oficio sobre base presunta, en los siguientes supuestos, los cuales, con suerte variada, ya habían sido convalidados por el Tribunal Fiscal de la Nación y/o la justicia ordinaria, a saber:

- A. Se opongán u obstaculicen el ejercicio de las facultades de fiscalización por parte de la AFIP.
- B. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las normas tributarias.
- C. Incurran en alguna de las siguientes irregularidades:
 - 01. Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración de los costos.
 - 02. Registración de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
 - 03. Omisión o alteración del registro de existencias en los inventarios, o registración de existencias a precios distintos de los de costo.
 - 04. Falta de cumplimiento de las obligaciones sobre valoración de inventarios o de los procedimientos de control de inventarios previstos en las normas tributarias.

G. CLAUSURA PREVENTIVA

Se modifican las condiciones que habilitan a la AFIP a clausurar preventivamente un establecimiento, estableciéndose que ello será procedente cuando se constate que se han configurado 2 (antes 1) o más de los hechos u omisiones previstos en el artículo 40 de la ley y concurrentemente exista un grave perjuicio o el responsable registre antecedentes por haber cometido la misma infracción en un período no superior a 2 años (antes 1 año) desde que se detectó la anterior, siempre que se cuente con resolución condenatoria y aun cuando esta última no haya quedado firme.

H. CANCELACIÓN DE LA CUIT Y NO AUTORIZACIÓN A EMITIR FACTURAS

Se le otorga rango de ley a la posibilidad que la AFIP disponga medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias.

En cualquier caso, el contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el Organismo Recaudador. **El reclamo tramitará con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto, en cuyo caso tendrá ambos efectos (suspensivo y devolutivo).**

En todos los casos, el reclamo deberá ser resuelto en el plazo de 5 días. La decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva, pudiendo sólo impugnarse por la vía judicial.

I. SANCIONES FORMALES Y MATERIALES

NUEVAS CONDUCTAS PUNIBLES Y MODIFICACIÓN DE LA SANCIÓN APLICABLE

Se modifican las sanciones existentes (formales y materiales) y se incorporan nuevos supuestos punibles, a saber:

SANCIONES

Sanciones de CLAUSURA: Causales

Se castiga la no emisión facturas: **desaparece como causal la falta de entrega.**

Falta de registraci3n del personal: se detecte el 50% o m1s en establecimientos de 10 o m1s empleados. **ANTES: sanci3n material exclusivamente y sin par1metros.**

Sanción

Clausura DOS a SEIS -antes TRES a DIEZ- y desaparece multa material. **Juez administrativo no puede eximirla (artículo 48).**

Sin perjuicio de la sanción de clausura cuando corresponda, se dispone la aplicaci3n de una multa de \$3.000 a \$100.000 a quienes ocuparen trabajadores en relaci3n de dependencia y no los registraren y declararen con las formalidades exigidas por las leyes respectivas.

INCUMPLIMIENTO A LOS DEBERES EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Entre ARS 80.000 y ARS 200.000

La pertenencia a uno o m1s grupos Multinacionales, cuyos ingresos totales consolidados superen los par1metros establecidos por AFIP.

Los datos identificatorios de la 1ltima entidad controlante o los grupos multinacionales a los que pertenece, cuyos ingresos totales consolidados superen los par1metros establecidos por AFIP.

Los datos identificatorio del sujeto informante del reporte País por País, informando si actúa en calidad de 1ltima entidad controlante, entidad sustituta o integrante.

La presentaci3n del reporte País por País por parte de la entidad designada en la jurisdicci3n el exterior.

Entre ARS 15.000 y ARS 70.000

La pertenencia a uno o m1s grupos Multinacionales, cuyos ingresos totales consolidados NO superen los par1metros establecidos por AFIP.

Los datos identificatorios de la 1ltima Entidad Controlante, cuyos ingresos totales consolidados NO superen los par1metros establecidos por AFIP.

Entre ARS 180.000 y ARS 300.000

Incumplimientos a los requerimientos vinculados con el reporte País por País.

Los datos identificatorios de la 1ltima Entidad Controlante, cuyos ingresos totales consolidados NO superen los par1metros establecidos por AFIP.

De ARS 200.000

Incumplimiento a los requerimientos vinculados con los deberes detallados anteriormente.

Entre ARS 600.000 y ARS 900.000

Omisión de presentar el reporte País por País.

SANCIONES MATERIALES

Sanción Artículo 45 - Omisi3n de Impuestos

	Antes	Hoy
Omisión de impuestos: (i) No presentaci3n DDJJ; (ii) Inexactitud.	50% a 100%	100%
Omisión de actuar como agente de retenci3n y/ percepci3n.	50% a 100%	100%
Omisión de anticipos o pagos de cuenta: (i) No presentaci3n de DDJJ; (ii) Inexactitud.	50% a 100%	100%

Omisión anteriores vinculadas con operaciones internacionales.	100% a 400%	200%
Reincidencia en la comisión: 100% pasa 200% y 200% pasa 300%		
Sanción Artículo 46 - Defraudación		
	Antes	Hoy
Pena Pecuniaria	2 a 10 veces	2 a 6 veces
Sanción Artículo 46.1 - Defraudación		
	Antes	Hoy
Conducta típica	El que mediante declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas, perjudique al Fisco.	El que mediante declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño .
Ilícito	Exteriorizar quebrantos total o parcial superiores a los reales, utilizando esos importes superiores para compensar utilidades.	Aprovechar, percibir o utilizar, indebidamente reintegros, recuperos, devoluciones, subsidios o cualquier otro beneficio de naturaleza tributaria.
Sanción Artículo 46.2 - Defraudación		
Conducta típica	Registrar comprobantes falsos, o cualquier otro ardid o engaño, simulare la cancelación de obligaciones tributarias o de la Seguridad Social.	
Pena Pecuniaria	2 a 6 veces.	
Sanción Artículo 48 - Omisión deposito agentes de recaudación		
	Antes	Hoy
Pena Pecuniaria	2 a 10 veces.	2 a 6 veces.

REDUCCIÓN DE LAS SANCIONES

Se modifica el esquema de reducción de sanciones, pudiéndose destacar como cambio más relevante, a áquel que se vincula con la eliminación de sanciones para el caso que un contribuyente rectifique voluntariamente la declaración jurada presentada.

Considerando el proceso de determinación de oficio, la reducciones operan según el gráfico siguiente:



REITERACIÓN Y REINCIDENCIA DE INFRACCIONES

Se considerará que existe **reiteración** de infracciones cuando se cometa más de una infracción de la misma naturaleza, sin que exista resolución o sentencia condenatoria firme, respecto de alguna de ellas al momento de la nueva comisión.

Se entenderá que existe **reincidencia**, cuando el infractor condenado por sentencia o resolución firme por la comisión de alguna de las infracciones previstas en esta ley, cometiera con posterioridad a dicha sentencia o resolución, una nueva infracción de la misma naturaleza. La condena no se tendrá en cuenta a los fines de la reincidencia cuando hubieran transcurrido 5 años desde que ella se impuso.

Ambos aspectos son importantes para la graduación o eximición de sanciones.

ERROR EXCUSABLE

Se le otorga rango de ley a la definición de error excusable en materia tributaria. Así, se considerará que existe error excusable cuando la norma aplicable al caso -por su complejidad, oscuridad o novedad- admitiera diversas interpretaciones que impidieran al contribuyente o responsable, aun actuando con la debida diligencia, comprender su verdadero significado.

En orden a evaluar la existencia de error excusable eximente de sanción, deberán valorarse, entre otros elementos de juicio, la norma incumplida, la condición del contribuyente y la reiteración de la conducta en anteriores oportunidades.

GRADUACIÓN DE SANCIONES

En la graduación de las sanciones, se considerarán como atenuantes, entre otros, los siguientes:

- A. La actitud positiva frente a la fiscalización o verificación y la colaboración prestada durante su desarrollo.
- B. La adecuada organización, actualización, técnica y accesibilidad de las registraciones contables y archivos de comprobantes, en relación con la capacidad contributiva del infractor.
- C. La buena conducta general observada respecto de los deberes formales y materiales, con anterioridad a la fiscalización o verificación.
- D. La renuncia al término corrido de la prescripción.

Asimismo, se considerarán como agravantes, entre otros, los siguientes:

- A. La actitud negativa frente a la fiscalización o verificación y la falta de colaboración o resistencia -activa o pasiva- evidenciada durante su desarrollo.
- B. La insuficiente o inadecuada organización, actualización, técnica y accesibilidad de las registraciones contables y archivos de comprobantes, en relación con la capacidad contributiva del infractor.
- C. El incumplimiento o cumplimiento irregular de los deberes formales y materiales, con anterioridad a la fiscalización o verificación.
- D. La gravedad de los hechos y la peligrosidad fiscal evidenciada, en relación con la capacidad contributiva del infractor y la índole de la actividad o explotación.
- E. El ocultamiento de mercaderías o la falsedad de los inventarios.
- F. Las inconductas referentes al goce de beneficios fiscales.

J. PRESCRIPCIÓN

SUSPENSIÓN A LA PRESCRIPCIÓN

Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales, desde el acto que someta las actuaciones a la instancia de Conciliación Administrativa, salvo que corresponda la aplicación de otra causal de suspensión de mayor plazo.

También se suspenderá desde el dictado de medidas cautelares que impidan la determinación o intimación de los tributos, y hasta los 180 días posteriores al momento en que se las deja sin efecto.

La prescripción para aplicar sanciones se suspenderá desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados

en dicha ley y hasta los 180 días posteriores a la comunicación a la AFIP de la sentencia judicial firme que se dicte en la causa penal respectiva.

CONCURSOS Y QUIEBRAS

Las causales de suspensión e interrupción establecidas en la ley de procedimiento tributario resultan aplicables respecto del plazo de prescripción dispuesto en el artículo 56 de la ley de concursos y quiebras.

La presentación en concurso preventivo o declaración de quiebra del contribuyente o responsable, no altera ni modifica los efectos y plazos de duración de las causales referidas en el párrafo precedente, aun cuando hubieran acaecido con anterioridad a dicha presentación o declaración.

Cesados los efectos de las referidas causales, el Fisco contará con un plazo no menor de 6 meses o, en su caso, el mayor que pudiera restar cumplir del término de 2 años, previsto en el artículo 56 de la ley 24522 y sus modificaciones, para hacer valer sus derechos en el respectivo proceso universal, sin que en ningún caso la verificación se considere tardía a los fines de la imposición de costas.

K. RECURSOS

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

No será recurrible ante el Tribunal Fiscal de la Nación:

- Los actos que declaran la caducidad de planes de facilidades de pago y/o las liquidaciones efectuadas como consecuencia de dicha caducidad.
- Los actos que declaran y disponen la exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.
- Los actos mediante los cuales se intime la devolución de reintegros efectuados en concepto de impuesto al valor agregado por operaciones de exportación.
- Las intimaciones cursadas de conformidad con lo previsto en el artículo 14 de la Ley 11.683, las cuales no requieren cumplir el proceso de determinación de oficio (ejemplo: retenciones computadas en exceso, pagos a cuenta improcedentes, incumplimiento de la ley antievasión, etc.).

CLAUSURA Y DECOMISO

Los recursos previstos para estos supuestos, serán concedidos al solo efecto suspensivos. En materia de decomiso de la mercadería, si bien tendrán efecto suspensivo respecto del decomiso de la mercadería, se mantiene la medida preventiva de secuestro o interdicción.

L. PROCEDIMIENTO DE ACUERDO MUTUO PREVISTOS EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

Se reglamenta el procedimiento de acuerdo mutuo previsto en los convenios para evitar la doble imposición celebrados por la República Argentina, en materia de imposición a la renta y al patrimonio, el cual constituye un mecanismo tendiente a la solución de controversias suscitadas en aquellos casos en que hubiere o pudiese haber, para un contribuyente en particular, una imposición no conforme a un determinado convenio.

Para resolver la cuestión planteada y llegar a la verdad material de los hechos, se faculta a la Secretaría de Hacienda para solicitar a quien corresponda y en cualquier momento del procedimiento, toda la documentación e informes que estime necesarios, los cuales deberán ser remitidos en el plazo no mayor a un (1) mes a partir de la recepción del pedido, sin que pueda invocarse, entre otros, la figura del secreto fiscal.

La solicitud del inicio de un procedimiento de acuerdo mutuo será interpuesta con anterioridad a la finalización del plazo dispuesto al efecto en el respectivo convenio o, en su defecto, dentro de los tres (3) años, contados a partir del día siguiente de la primera notificación del acto que ocasione o sea

susceptible de ocasionar una imposición no conforme con las disposiciones del convenio.

Cualquier residente fiscal en la República Argentina, o no residente cuando el respectivo convenio así lo permita, estará legitimado para presentar una solicitud de inicio de un procedimiento de acuerdo mutuo cuando considere que las medidas adoptadas por uno de los Estados implican o pueden implicar una imposición no conforme con el respectivo convenio.

En el caso en que una solicitud de inicio de un procedimiento de acuerdo mutuo se efectúe con relación a un acto que aún no hubiera ocasionado una imposición contraria al convenio, el contribuyente deberá fundar, en forma razonable, que existe una probabilidad cierta de que esa imposición se genere.

Una vez recibida la solicitud de inicio del procedimiento de acuerdo mutuo, la autoridad competente notificará acerca de la petición a la autoridad competente del otro Estado.

M. DETERMINACIONES CONJUNTAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN OPERACIONES INTERNACIONALES

Se crea un régimen mediante el cual los contribuyentes o responsables podrán solicitar la celebración de una “Determinación conjunta de precios de operaciones internacionales” (DCPOI) con la AFIP, en la cual se fijen los criterios y metodología aplicables para la determinación de los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad de las transacciones, etc.

La solicitud deberá formalizarse ante la AFIP con anterioridad al inicio del período fiscal en el que se realizarán las transacciones que comprenderá la DCPOI. En la solicitud deberá incluirse una propuesta en la que se fundamente el valor de mercado para las transacciones o líneas de negocios involucradas. Su presentación no implicará suspensión del transcurso de los plazos ni justificará el incumplimiento de los obligados, respecto del régimen de precios de transferencia.

Adicionalmente, se dispone que el criterio fiscal y la metodología para la determinación de los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad contenidos en la DCPOI, convenidos en base a las circunstancias, antecedentes y demás datos suministrados, tenidos en cuenta hasta el momento de su suscripción, vincularán exclusivamente al contribuyente o responsable y a la AFIP. En caso de resultar pertinente por aplicación de acuerdos o convenios internacionales, la información del acuerdo, podrá ser intercambiada con terceros países.

La vigencia y aplicación de la DCPOI estarán sujetas a la condición resolutoria de que las transacciones se efectúen según los términos expuestos en él. La AFIP podrá dejar sin efecto la DCPOI si se comprueba que los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de ganancia establecidos, ya no representan los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables o si se hubiesen modificado significativamente las circunstancias económicas existentes al momento de aprobarse la DCPOI. Tal medida no afectará la validez de las transacciones efectuadas de conformidad con los términos de la DCPOI, hasta tanto la decisión no sea notificada al contribuyente.

► **VIGENCIA LA LEY ENTRÓ EN VIGENCIA EL DÍA 30 DE DICIEMBRE DE 2017.**