

**COLOQUIO
TRIBUTARIO HOTELERO
GASTRONOMICO**

- **INFRACCIONES Y SANCIONES**
- **FISCALES**
- **CP TERESA GOMEZ – AGOSTO 2019**

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA

- Para analizar los ilícitos tributarios es obligatorio recordar que la CSJN en autos “**Parafina del Plata**” (2/9/68) consagró el criterio de personalidad de la pena que en su esencia responde al principio de que **solo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir aquel a quien la acción y omisión pueda serle atribuida tanto objetiva como subjetivamente**. En los ilícitos tributarios la comprobación de la situación objetiva no basta para configurar la infracción.
- Respecto de la sanción de CLAUSURA recordemos que la CSJN en autos **LAPIDUZ** (28/4/98) sentencio que es de **ÍNDOLE ESTRICTAMENTE PENAL**
-

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA

- Si bien el acto administrativo se presume legítimo, no se presume CIERTO, porque si no se violaría el estado jurídico de inocencia del que todos gozamos.
- Al cuadro sancionatoria previsto en el capítulo sexto 11.683 le son aplicables:
- Los principios de la CN, entre otros, legalidad, estado jurídico de inocencia.
- Los principios del derecho penal, personalidad de la pena, non bis in idem, irretroactividad de la ley penal, insignificancia o bagatela
- Los principios emanados de los pactos internacionales contenidos en el artículo 75 de la CN entre ellos San José de Costa Rica. Entre ellos art. 9: “Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Si con posterioridad a la comisión del delito se dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello.”

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA

- LAS MULTAS QUE INTENTE APLICAR EL FISCO SIEMPRE SIEMPRE SIEMPRE DEBEN COMENZAR CON UN SUMARIO.
- LAS SANCIONES PENALES NO SON AUTOMATICAS.
- En el caso de las infracciones formales del artículo 38 bis y del art. 39, 39 bis, 39 ter cuando proceda la instrucción de sumario administrativo, la AFIP podrá, con carácter previo a su sustanciación, iniciar el procedimiento de aplicación de la multa con una notificación emitida por el sistema de computación de datos que reúna los requisitos establecidos en el artículo 71 y contenga el nombre y cargo del juez administrativo.

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA



LA CONDUCTA DEBE SER ANALIZADA DESDE TRES POSIBILIDADES



DOLO; es la intención y la voluntad de realizar el delito punido por la norma



CULPA; se verifica con la negligencia o la impericia del sujeto



ERROR; 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 (art. 50 ter/11683)

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA

A INTERPONER POR EL CONTRIBUYENTE

- **ATENUANTES:** a) La actitud positiva frente a la fiscalización b) La adecuada organización, actualización, técnica y de registraciones y archivos, c) la buena conducta de deberes formales y materiales, d) la renuncia al termino corrido de la prescripción

A DESVIRTUAR POR EL CONTRIBUYENTE

- **AGRAVANTES:** a) La actitud negativa frente a la fiscalización y la resistencia activa o pasiva, b) La insuficiente o inadecuada organización, actualización, técnica y accesibilidad de las registraciones contables y archivos de comprobantes, c) El incumplimiento o cumplimiento irregular de los deberes formales y materiales, 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.

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA. ART. 49

SUPUESTOS	BENEFICIOS
Regularizar antes de la notificación de la orden de intervención	exención de responsabilidad infraccional
Regularizar en el periodo habido entre la notificación de una orden de intervención y la notificación de una vista previa conferida a instancias de la inspección actuante	un cuarto (1/4) del mínimo legal.
Regularizar antes de correrse la vista del artículo 17	la mitad (1/2) del mínimo legal.
Aceptación de la pretensión fiscal una vez corrida la vista, pero antes de operarse el vencimiento del primer plazo de quince 15 días	tres cuartos (3/4) del mínimo legal.
Consentimiento por parte del interesado de la determinación de oficio practicada por la AFIP	mínimo legal.

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA

REITERANCIA: 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.

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.

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA

CAPITULO VI CONTIENE:

- **Una Sanción Civil: intereses.**
- **Siete ilícitos formales en los cuales se aplica multa, clausura, multa y clausura y arresto.**
- **Cinco materiales en los cuales se aplica multa.**
- **Dos medidas preventivas interdicción y decomiso.**
- **Un articulo destinado a PRESUMIR EL DOLO con seis incisos presuncionales.**

A TENER EN CUENTA EN LA DEFENSA PRESUNCIONES DE DOLO

- **Grave contradicción de los libros con datos que surjan de las declaraciones juradas.**
- **Consignación de datos inexactos con grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible.**
- **Manifiesta disconformidad con las normas legales y reglamentarias que fueran aplicables al caso.**
- **No llevarse o exhibirse libros de contabilidad, registraciones y documentos de comprobación suficientes, injustificadamente**
- **Cuando se declaren o hagan valer tributariamente formas o estructuras jurídicas inadecuadas o impropias**
- **No se utilicen los instrumentos de medición, control, rastreo y localización de mercaderías, tendientes a facilitar la verificación y fiscalización de los tributos, cuando ello resulte obligatorio en cumplimiento de lo dispuesto por leyes, decretos o reglamentaciones que dicte la AFIP**

ILICITOS FORMALES LEY 11683

Hipótesis: 38 – 38 bis – 39 - 39 bis – 39 ter – 39 quater. SANCIÓN DE MULTA

Conducta culposa: negligencia o impericia

BJT: Administración Tributaria

Autoría: contribuyente, obligado a presentar o cumplir

Hipótesis: 40 SANCIÓN DE CLAUSURA

BJT: Administración Tributaria – Mercado

Hipótesis: 40 bis Interdicción/Decomiso/Secuestro

Hipótesis: 44 Arresto y duplicación de la clausura

ILICITOS MATERIALES LEY 11683

Hipótesis: 45 – 46 – 46 bis – 46 ter - 48

BJT: Rentas Fiscales

Autoría: obligado por deuda propia o ajena

Conducta culposa: negligencia o impericia

Conducta dolosa: intención y voluntad

ARTICULO 38 / 38 bis

- **FALTA DE PRESENTACION DDJJ: Multa de \$200 o \$ 400 (PJ).**
- **Art. 38 bis): FALTA DE PRESENTACION DDJJ INFORMATIVAS REGIMENES DE INFORMACION PROPIOS O DE TERCEROS: Multas de \$ 5.000 para las Personas Fisicas y de \$10.000 para Personas Jurídicas**
- **FALTA DE PRESENTACION DDJJ INFORMATIVA DE LA INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS OPERACIONES INTERNACIONALES ENTRE PARTES INDEPENDIENTES: Multa de \$1.500 Personas Humanas y \$9.000 Personas Jurídicas**
- **FALTA DE PRESENTACION DDJJ CON DETALLE DE LAS TRANSACCIONES (EXCEPTO LAS ANTERIORES) ENTRE LOCALES CON PERSONAS DEL EXTERIOR: SEGÚN EL CARÁCTER SERA DE \$10,000 o \$ 20,000**

ARTICULO 39

- **Art. 39) VIOLACIONES A LAS DISPOSICIONES DE ESTA LEY, DE LAS LEYES TRIBUTARIAS, DECRETOS REGLAMENTARIOS Y DE TODA OTRA NORMA DE CUMPLIMIENTO OBLIGATORIO, QUE REQUIERA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES:**
- **Multas Generales desde \$150 a \$2.500 y**
- **AGRAVADAS \$ 45.000:**
 - **domicilio fiscal,**
 - **resistencia a la fiscalización,**
 - **omisión de proporcionar datos precios de transferencia,**
 - **falta de conservacion documentacion precios de transferencia**

ARTICULO 39 BIS

- **INCUMPLIMIENTO A LOS REQUERIMIENTOS DISPUESTOS POR LA AFIP DE PRESENTAR LAS DECLARACIONES JURADAS INFORMATIVAS — ORIGINALES O RECTIFICATIVAS PREVISTAS EN EL ART. 38 bis MULTA DE \$500 a \$45.000.**
- **TERCER INCUMPLIMIENTO DE CONTRIBUYENTES O RESPONSABLES CUYOS INGRESOS BRUTOS ANUALES SEAN IGUALES O SUPERIORES A \$10.000.000, MULTA DE \$ 90.000 a 450.000.**

ARTICULO 39 TER

- **Multas \$80.000 a \$200.000**
- **A) OMITIR INFORMAR en los plazos establecidos AFIP la pertenencia a uno o más grupos de Entidades Multinacionales (\$ 15.000 a \$ 70.000)**
- **B) OMISIÓN Presentar informe Country by Country \$600.000 a\$ 900.000**
- **C) CONTUMACIA: Incumplimiento a requerimientos de datos complementarios \$180.000 a \$ 300.000**
- **D) CONTUMACIA: Multa de \$ 200.000 el incumplimiento a los requerimientos dispuestos por la AFIP , por los deberes formales referidos en los incisos a) y b)**

ACUMULACION

- **La multa del artículo 39 se acumula con la multa del artículo 38.**
- **La multa del artículo 39 bis se acumula con las del artículo 38 bis.**
- **En los casos del artículo 38 bis, del artículo 39 y del 39 bis, se considerará asimismo consumada la infracción cuando el deber formal de que se trate, a cargo del responsable, no se cumpla de manera integral, obstaculizando a la AFIP en forma mediata o inmediata, el ejercicio de sus facultades de determinación, verificación y fiscalización.**

ARTICULO 40

CLAUSURA DE 2 a 6 DIAS para las omisiones o incumplimientos que se relacionen con:

- facturación, transporte y entrega,
- falta de inscripción,
- No llevar registraciones compras/ventas,
- No conservar documentación,
- No utilizar instrumentos de medición de producción,
- Establecimiento de al menos diez (10) empleados, con 50% o más del personal relevado sin registrar, aun cuando estuvieran dados de alta como empleadores
- *Sin perjuicio de las demás sanciones que pudieran corresponder, se aplicará una **multa de tres mil (\$ 3.000) a cien mil pesos (\$ 100.000)** a quienes ocuparen trabajadores en relación de dependencia y no los registraren y declararen con las formalidades exigidas por las leyes respectivas*
- **LA REITERANCIA SE CONSIDERARA HASTA LOS DOS AÑOS**

ARTICULO 40 BIS

- **Tenencia, traslado o transporte de bienes o mercancías sin documentación (factura, remito) los funcionarios o agentes de la AFIP deberán convocar inmediatamente a la fuerza de seguridad para la aplicación de las siguientes medidas preventivas:**
 - **a) Interdicción, en cuyo caso se designará como depositario al propietario, transportista, tenedor o a quien acredite ser poseedor al momento de comprobarse el hecho.**
 - **b) Secuestro, en cuyo supuesto se debe designar depositario a una tercera persona.**

ARTICULO 44

- **Quien quebrantare una clausura o violare los sellos, precintos o instrumentos que hubieran sido utilizados para hacerla efectiva, será sancionado con arresto de DIEZ (10) a TREINTA (30) días y con una nueva clausura por el doble de tiempo de aquélla.**
- **Son competentes para la aplicación de tales sanciones los jueces en lo penal económico de la Capital Federal o los jueces federales en el resto de la República**

ARTICULO 45

- **OMISIÓN MATERIAL CULPOSA: 100%**
 - a) Omisión: El pago de impuestos mediante la falta de presentación de DDJJ o por ser inexactas las presentadas.
 - b) Omisión: Actuar como agentes de retención o percepción.
 - c) Omisión: El pago de ingresos a cuenta o anticipos de impuestos, en los casos en que corresponda presentar declaraciones juradas, liquidaciones u otros instrumentos que cumplan su finalidad, mediante la falta de su presentación, o por ser inexactas las presentadas.
 - **Multa 200%: transacciones celebradas entre Personas Jurídicas ubicadas en el país con personas humanas, jurídicas o cualquier otro tipo de entidad domiciliada, constituida o ubicada en el EXTERIOR.**

- **REINCIDENCIA aumenta al 200% y al 300%**

ARTICULO 46 / 46 BIS

- **Art. 46): DEFRAUDACIÓN.** El que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de 2 hasta 6 veces el importe del tributo evadido.
- **Art. 46 bis: BENEFICIOS FISCALES:** El que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, *se aprovechare, percibiére, o utilizare indebidamente* de reintegros, recuperos, devoluciones, subsidios o cualquier otro beneficio de naturaleza tributaria, será reprimido con multa de 2 a 6 veces el monto aprovechado, percibido o utilizado.

ARTICULO 46 TER / 48

- **Art. 46 ter) SIMULACION DE PAGO:** El que mediante registraciones o comprobantes falsos o cualquier otro ardid o engaño, simulare la cancelación total o parcial de obligaciones tributarias o de recursos de la seguridad social nacional, será reprimido con multa de 2 a 6 veces el monto del gravamen cuyo ingreso se simuló
- **Art. 48) APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS:** Serán reprimidos con multa del 200% al 600% del tributo retenido o percibido, los agentes de retención o percepción que lo mantengan en su poder, después de vencidos los plazos en que debieran ingresarlo. Presunción jure et de jure.

CONCLUSIONES



Nada es automático. Toda sanción, para que se aplique necesita de un sumario.



Todo es defendible. Tanto en instancia administrativa como judicial.



Las multas que se discuten NO generan intereses.



Las MORATORIAS, generalmente, condonan las sanciones NO firmes.



Para que una sanción no esté firme DEBE discutirse.

MUCHAS GRACIAS

teresa.gomez@gq-consulting.com