



Reportaje
HUMBERTO J. BERTAZZA
Coordinador del
Ciclo Actualidad
Tributaria del
CPCECABA



SIMECO NOVEL.
Lanzamos un
nuevo plan de
salud
para los más
jóvenes



Reportaje
ARMANDO LORENZO
Director del Programa
de Especialización
Tributaria del
CPCECABA



consejo

Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

@ consejo

AÑO VI - Número 27 - Mayo 2013 - Buenos Aires, Argentina - ISSN 1851 - 6610

LA VOZ DE NUESTROS EXPERTOS EN MATERIA TRIBUTARIA

BALANCE MÁS QUE POSITIVO

Próximo a finalizar el actual período de conducción del Consejo iniciado en 2010, se hace oportuno realizar un balance de la gestión cumplida a lo largo de estos tres últimos años.

Quienes asumieron la conducción de la Institución no podían escapar a las generales de la ley que cupo a sus antecesores y alcanzará a sus sucesores. El crecimiento humano constante y la evolución técnica que presentan las disciplinas de las Ciencias Económicas dentro del ambiente global actual generan mayores exigencias sobre la Entidad, que tiene que crecer en servicios, adaptarlos a los nuevos tiempos, liderar el cambio técnico profesional y también difundirlo como actualización del conocimiento a sus matriculados. Y todo ello se produce desde su concepción integral de la persona del profesional.

Con esta visión, las autoridades actuales entregarán la posta en pocas semanas y lo harán con un inventario de excelentes resultados:

a) En el plano de facilitar la interrelación directa con los matriculados, se avanzó decididamente en la **descentralización** del Consejo, combinando la electrónica, entonces en marcha, con la física mediante la apertura de subsedes operativas o delegaciones en los barrios de Caballito/Flores, Belgrano y Parque Patricios. Ello ha posibilitado la agilización de trámites y gestiones, y optimizado su realización.

b) Se atendió la problemática de los pequeños y medianos estudios mediante **acciones de diálogo y colaboración con los organismos externos** con los que interactúa principalmente la profesión. Se consiguió así la implementación por parte de la AFIP de la Feria Fiscal de enero, para beneficio de los

pequeños estudios, al tiempo que en su momento se acordó con la Unidad de Información Financiera (UIF) un sistema de actuación acorde con ellos.

c) El Consejo se vinculó con la **actualidad económica nacional** al elaborar un Proyecto de Reforma Impositiva que fue entregado al Poder Ejecutivo, al Legislativo y al Judicial. También se ha difundido de modo general a la opinión pública un documento que plasmó nuestra opinión en materia de reforma de la Ley de Quiebras, como modo de concretar la vocación y el compromiso de ser parte en los temas nacionales y defender los intereses de nuestros profesionales.

d) En lo **académico**, se continuó atendiendo a los jóvenes profesionales para cubrir la brecha existente entre la formación académica universitaria y las necesidades generadas por el carreteo previo al despegue en el ejercicio profesional. Al mismo tiempo se reforzó el área de **Capacitación** de modo de cubrir las necesidades de toda la matrícula. Entre las medidas más destacadas que adoptaron las autoridades de la Institución se encuentran: el congelamiento de los valores de todas las actividades de capacitación ofrecidas; el incremento de la oferta de cursos de actualización y programas de especialización; nuevas actividades de capacitación a distancia; y la apertura de nuevos ciclos de conferencias con entrada libre y gratuita.

e) En el ámbito laboral, y atendiendo un viejo anhelo de nuestros profesionales, se implementó un fructífero diálogo con el Colegio Público de Abogados de la Capital Federal, que se plasmó en un acuerdo para la elaboración de un **proyecto conjunto de Ley para profesionales que se desempeñan en la justicia**, el que se halla en estudio en el Congreso de la Nación.



f) Pero donde se concretaron los mejores logros de la conducción saliente fue en el plano de la excelencia y la calidad de todos los servicios que el Consejo provee a los matriculados. El fruto de una política de mejora y superación continua derivó en la obtención en 2011 del **Premio Nacional a la Calidad**, tras lo cual se obtuvo un nuevo reconocimiento, tan solo un año después, con el **Galardón de Plata del Premio Iberoamericano de la Calidad**. Todo ello, de la mano de la certificación de las normas ISO 9001 en 15 procesos de servicios que presta la Institución, lo que constituye un récord para organizaciones de este tipo (sin fines de lucro) en nuestro país.

g) Entre los servicios que se ampliaron, los matriculados y sus familiares y amigos cuentan ahora con una oficina del Registro Nacional de las Personas (RENAPER), donde pueden tramitar el **nuevo DNI** y el **nuevo pasaporte**. Lo mismo ocurre con la renovación del **carné de conducir**.

h) En materia de **salud**, durante la última gestión inició sus actividades la Farmacia Consejo Salud,

con amplios beneficios e importantísimos descuentos tanto en medicamentos como en óptica, cosmética y perfumería. Se amplió el servicio de consultas gratuitas y sin turno previo a hijos y nietos de matriculados. También se buscaron nuevas soluciones mediante planes de salud específicos, como el Plan Integral de Salud para mayores de 65 años, el reciente para jóvenes (SIMECO Novel) y para monotributistas (convenio con OSPOCE).

Por razones de espacio queda afuera, en este sintético repaso, un sinnúmero de otros logros no menores que se implementaron en todo este período. Lo concreto es que, dentro de poco más de un mes, se iniciará una nueva etapa con nuevas autoridades que encontrarán un Consejo fuertemente afirmado, con bases sólidas en lo patrimonial, con estructuras de gestión consolidadas y con una cultura de mejora continua. Se consolidará así, una vez más, un Consejo estratégicamente orientado al futuro, con un alto compromiso con los profesionales y con la sociedad toda.



SUMARIO



STAFF:

Director Responsable

Dr. Alberto Schuster

Director Redacción

Dr. Julio R. Rotman

Coordinación Periodística

Dr. Domingo J. Leto

Dr. Julio César Santoro

Dr. Carlos Quarracino

Dra. Carmen López Imizcoz

Diseño y Diagramación

Voz e Imagen

Impresión: IPESA



Instituto Verificador de
Comunicaciones

Consejo Profesional de Ciencias
Económicas de la Ciudad Autónoma
de Buenos Aires es una Publicación
del CPCECABA.

Registro Nacional de la Propiedad

Intelectual: N° 663220

ISSN 1851-6610

Viamonte 1549 (1055)

Buenos Aires - Argentina.

Tel. 6009-1600 (líneas rotativas)

Sitio Web:

www.consejo.org.ar

consejo@consejo.org.ar

Queda permitida la reproducción
total o parcial del contenido de esta
publicación citando la fuente.
El contenido de las notas y los
comentarios de colaboradores no re-
flectan necesariamente el pensamiento
y la filosofía del Consejo Profesional
de Ciencias Económicas de la Ciudad
Autónoma de Buenos Aires.



EDITORIAL

Pág. 4



AGENDA

Las perspectivas del mundo y del país según el
FMI

Pág. 8

Un brasileño al frente de la OMC

Pág. 8

El bicentenario de la moneda argentina

Pág. 9



NOTICIAS DEL CONSEJO

SIMECO NOVEL, el nuevo plan de salud
para los más jóvenes

Pág. 10

Más servicios para el matriculado:
avisos clasificados on line

Pág. 10

SIMECO es distinguida entre las prepagas
con mejor imagen

Pág. 10

Campaña solidaria por las inundaciones

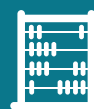
Pág. 11

Reapertura del salón Manuel Belgrano

Pág. 11

Masiva concurrencia en el Ciclo de Actualidad
Tributaria

Pág. 11



TEMA CENTRAL ACTUALIDAD TRIBUTARIA

Reforma tributaria

Pág. 13

Institucional

Pág. 20

Comercio exterior

Pág. 24

Actividad agrícola

Pág. 27

Impuestos internacionales

Pág. 31

Bienes Personales

Pág. 34

Ingresos Brutos

Pág. 37

Procedimiento fiscal

Pág. 40

Sociedades

Pág. 44

Actuación profesional

Pág. 49

Informatización fiscal

Pág. 51

Regularización fiscal

Pág. 58

PyMEs

Pág. 62



TRIBUTACIÓN

Columna de la AFIP

Pág. 66

Jurisprudencia Tributaria

Pág. 67

Consultorio Impositivo y Previsional

Pág. 70



CIRCULO DE BENEFICIOS
GOURMET



"El francés", un *bistró* tan parisino como palermitano

Pág. 74



"Te mataré Ramírez", cenas y shows afrodisíacos en Palermo Soho

Pág. 75



HUMOR

Pág. 82



BON VIVANT

Viajando con los niños

Pág. 76



CONSEJO KIDS

Pág. 78



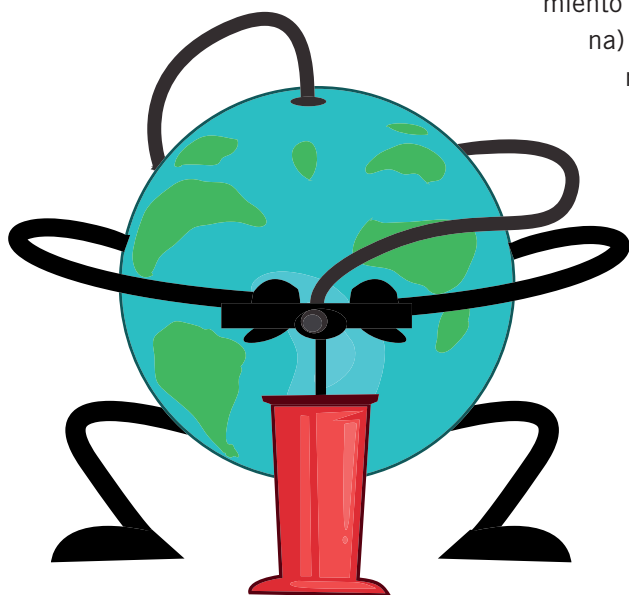
SALA DE LECTURA

Pág. 80

SUMARIO

AGENDA

LAS PERSPECTIVAS DEL MUNDO Y DEL PAÍS SEGÚN EL FMI



El Fondo Monetario acaba de publicar sus estimaciones sobre el comportamiento de la economía global y de la región (incluyendo a la Argentina) en una presentación realizada en Montevideo. Allí sostuvo que, mientras las perspectivas para el mundo lucen mejores que el año pasado (se espera un salto del crecimiento de 3,25% en 2013 a 4% en 2014), la región se beneficiará de las mejores condiciones financieras globales. De ese modo, América del Sur pasará de crecer 3,4% a 3,9%. Entre los argumentos que esgrimieron los técnicos del Fondo en la presentación en Uruguay, figuraron las bajas tasas de interés a nivel mundial y la demanda sostenida de los principales productos que venden la Argentina y la región. Según el Organismo, los países desarrollados seguirán sosteniendo una política monetaria laxa porque necesitan mantener baja la tasa de interés para no generar asfixia en sus cuentas públicas (producto del alto endeudamiento). Eso se traduce en un dólar cada vez más barato y *commodities* más caras. Para la Argentina, el organismo ratificó que su economía crecerá 2,8% este año y 3,5% el próximo.

Uno de los desempeños más elogiados en el informe del FMI es el de Estados Unidos, cuya economía hoy crece –por primera vez en muchísimos años- a una tasa más alta que la de la Argentina. La gran incógnita sigue siendo qué sucederá en Europa. Según las estimaciones del FMI, los países del Viejo Continente registrarán, en promedio, una recesión. Y la Argentina deberá lidiar con ese efecto.

Las cifras del informe son las publicadas un mes atrás durante el lanzamiento del tradicional informe de “Perspectivas Económicas Mundiales 2013”. Se trata del principal documento sobre las estimaciones que tendrá el desempeño de la economía mundial.

UN BRASILEÑO AL FRENTE DE LA OMC

El brasileño Roberto Carvalho de Azevêdo será el próximo titular de la Organización Mundial del Comercio (OMC). Reemplazará al francés Pascal Lamy y se convertirá así en el primer latinoamericano en ocupar ese cargo. En sus 60 años de historia, la OMC estuvo dirigida por un representante de un país emergente durante sólo tres años.

Azevêdo sustituirá a Lamy (permanecerá en el cargo hasta el próximo 31 de agosto) y dirigirá la Organización durante los próximos cuatro años con la posibilidad de ser reelegido para otro mandato.

Quien será el nuevo mandamás de la OMC tuvo el apoyo



de 93 países, según fuentes de su candidatura, y entre ellos el de las grandes potencias emergentes con las que se conforma el grupo BRIC (iniciales de Brasil, Rusia, India y China), lo que revela el peso creciente de estos países en la esfera internacional.

El diplomático brasileño cuenta a su favor con un profundo conocimiento de la Organización, a la que estuvo vinculado desde 1998, y desde 2008 como embajador de su país ante ella. Precisamente, ese conocimiento de cómo funcionan los resortes de la OMC llevó a Azevêdo a presentarse como el representante de los países del Sur frente a los del Norte.

El gran reto del próximo director general de la OMC será evitar que la organización pierda toda relevancia como árbitro del comercio internacional, dada la proliferación de acuerdos bilaterales regionales, como las negociaciones abiertas en esa dirección por la Unión Europea y Estados Unidos, y por todos los países del arco Pacífico, cuyas reglas quedarían al margen de la OMC.

Además, la Organización viene golpeada por el fracaso de la Ronda Doha, una negociación comercial entre los países avanzados y emergentes que en teoría iba lograr destrabar las barreras entre ambos grupos, pero eso nunca sucedió.

EL BICENTENARIO DE LA MONEDA ARGENTINA

Todo comenzó un 13 de abril. La Asamblea de 1813 ordenó que la Casa de la Moneda de Potosí acuñara una moneda que dijera “Provincias del Río de la Plata” y, en el reverso, “en unión y libertad” (como las monedas de 1 peso que puso en circulación el ex ministro de Economía Domingo Cavallo). A partir de 1813, la Argentina aplicó cuatro veces la Convertibilidad (1822, 1864, 1899 y 1991), y todas terminaron igual: fuga de capitales, déficit fiscal y devaluación. Desde 1883 a la fecha le fueron extirpados trece ceros. Un peso actual equivale a 10 billones de un peso de 1883. Se toma ese año porque entre 1813 y 1883 no había una moneda única, y circulaban cuasi monedas de las provincias.

El Gobierno argentino acaba de anunciar la creación de tres nuevos bonos con el objetivo de crear un mercado secundario de títulos que desplace al dólar como reserva de valor. Más allá de la medida, es muy ilustrativo lo que sucedió cuando en el año 1813 se convocó a una asamblea constituyente con diputados de todo el territorio a efectos de crear la nueva moneda argentina. Con vistas a declarar la futura independencia, se decretó que la nueva acuñación de

moneda iba a contar con los sellos y los emblemas de la Nación. Todo lo que remitía al poder colonial debería ser cambiado, al menos simbólicamente, por elementos que enaltecieran la nueva soberanía. La moneda sería acuñada en Potosí, territorio emblemático de la acción revolucionaria luego de haber sido gana-

do tras la transitoria victoria sobre las fuerzas realistas. En cumplimiento de la ley, se emitieron fracciones más pequeñas que las anteriores para facilitar su circulación. Este objetivo resultó difícil de alcanzar, ya que el público se negaba a recibirlas justamente porque lo que le importaba era el cuño al cual estaba acostumbrado. Para resolver el problema de la aceptación, se ordenó que en las transacciones con el Estado -como el pago de impuestos- fuese obligatorio el uso de la

nueva moneda. De más está decir que, si un cambio en el diseño generó cierto rechazo de las monedas, el paso del uso del metálico a un billete de papel resultaría aún más difícil de implementar en el interior del país.



SIMECO NOVEL, el nuevo plan de salud para los más jóvenes

Para responder a las necesidades de los profesionales más jóvenes, Consejo Salud lanzó, a través de SIMECO, un plan especial que les permitirá mejorar su actual cobertura, mantener a sus médicos y reducir costos.

La cartilla incluye a los más destacados profesionales y las mejores clínicas y sanatorios para consultas, internación y maternidad. Además, los socios de SIMECO NOVEL podrán conservar médicos de sus planes de salud previos, por lo que, si el profesional que los venía atendiendo no se encuentra en la amplia cartilla actual, podrán presentarlo al Consejo para incorporarlo al proceso de integración del listado de profesionales.

Los profesionales en relación de dependencia o monotributistas podrán derivar sus aportes aplicándolos a la cuota social, cuyos valores arrancan en \$ 380 (individual) y \$ 727 (matrimonio).



Más servicios para el matriculado: avisos clasificados *on line*

Desde mayo, los matriculados pueden publicar en el sitio Web del Consejo (www.consejo.org.ar) los productos o servicios que deseen difundir masivamente.

Para acceder a este beneficio, deberán ingresar con su usuario y clave personal a la aplicación “Clasificados Profesionales”, ubicada en la columna derecha de la página principal de nuestro sitio, debajo de la Agenda semanal. Luego, deberán completar un formulario con los datos del producto/servicio y su precio. Para optimizar la búsqueda, las ofertas se agruparán por rubro.

SIMECO es distinguida entre las prepagas con mejor imagen del país



SIMECO, el sistema de cobertura médica diseñado para los matriculados y sus familias, ocupó el puesto 12 del *ranking* de las prepagas con mejor imagen 2013, que publica anualmente la revista *Apertura*, a partir de una encuesta privada a 200 líderes de opinión.

El concepto de imagen de una organización refiere a cómo la entidad es percibida por terceros. El relevamiento de *Apertura* convalidó el amplio reconocimiento que SIMECO viene cosechando en el sector y en la sociedad en general por la calidad de sus prestadores, de los médicos y de la asistencia que ofrecen sus planes.



Campana solidaria por las inundaciones



El Consejo colaboró con donaciones para los damnificados por las inundaciones en las ciudades de Buenos Aires y La Plata, y canalizó aportes particulares de los matriculados.

Las donaciones fueron entregadas a Cáritas, a la Fundación Sí y al Centro de Gestión y Participación (CGP) de la Comuna 1, e incluyeron: 50 colchones nuevos, 50 frazadas, útiles escolares, ropa, calzado, agua mineral y alimentos. Agradecemos a los matriculados que acercaron su colaboración al Consejo.

Reapertura del salón Manuel Belgrano



En el verano se llevó a cabo una completa refacción y renovación tecnológica del salón Manuel Belgrano, que fue reabierto en abril último.

Gracias a una estricta planificación, la remodelación concluyó, como estaba previsto, justo a tiempo para el reinicio de las actividades y eventos. El Salón se estrenó albergando a unos 1.000 matriculados en la primera de las reuniones del Ciclo Actualidad Tributaria, coordinado por el Dr. Humberto J. Bertazza. También fue sede del XI Congreso de la Pequeña y Mediana Empresa, el VIII Encuentro Nacional de Auditoría Interna y el IX Encuentro de Jóvenes Profesionales en el mes de mayo.

Masiva concurrencia a la 1ª reunión del Ciclo Actualidad Tributaria

Con la asistencia de más de mil matriculados, el miércoles 10 de abril se realizó en la sede central del Consejo la primera reunión del Ciclo Actualidad Tributaria, cuya coordinación se encuentra a cargo del Dr. Humberto J. Bertazza. Expusieron los Dres. Juan Carlos Nicolini y Alfredo J. Parrondo sobre la liquidación de los impuestos a las Ganancias y sobre los Bienes Personales, la regularización de deudas tributarias, el intercambio de información con Uruguay y la fiscalización impositiva.





“Nuestra propuesta es integral y trasciende la coyuntura”

Dr. Humberto J. Bertazza (*)
Socio del Estudio Damonte,
Nicolini, Bertazza y Asoc.
Coordinador del Ciclo Actualidad
Tributaria del CPCECABA

Hace ya muchos años que entre los especialistas hay un consenso extendido acerca de la necesidad de una reforma tributaria integral. Las que tuvieron lugar en las últimas décadas solían ser parches a un cúmulo de impuestos que ni siquiera llegaban a conformar un nuevo sistema tributario. Durante casi todo 2011, el Consejo Profesional llevó a cabo un importante trabajo, con intervención de más de 50 reconocidos tributaristas, bajo la dirección del Dr. Humberto J. Bertazza, que se plasmó en un libro con la opinión actual del Consejo sobre la materia. Se trata de Bases y lineamientos generales para una futura reforma tributaria, conocido entre los expertos como “el Libro Azul”.

Por este motivo, Consejo entrevistó al Dr. Humberto Bertazza, quien, como coordinador y expositor del Ciclo Actualidad Tributaria del Consejo desde 1985, resulta una opinión más que autorizada para clarificar los puntos más importantes de la reforma que recomienda el Consejo.

CONSEJO: A grandes rasgos, ¿cuáles serían los lineamientos básicos a considerar en oportunidad de una reforma tributaria?

H. J. BERTAZZA: El Libro Azul contiene unas 500 páginas donde se resumen las conclusiones a las que se ha llegado tras un año de trabajo y, además, se han analizado todos los impuestos que forman parte de nuestro sistema tributario y se han dado líneas respecto de los



impuestos locales y de los impuestos municipales. Respecto de los lineamientos, las pautas sobre las cuales se sustenta este trabajo son:

- En primer lugar, la **neutralidad recaudatoria**, es decir que la cantidad de modificaciones que se propician no implique una pérdida de recaudación para el Estado. Es un elemento limitante o condicionante que se ha tenido muy en cuenta.
- En segundo lugar, la **igualdad de armas**, es decir que el fisco y el contribuyente, que son las partes en la relación tributaria, interactúen sobre la base de una situación de igualdad. O sea, partiendo de la base de que una relación tributaria es una relación de derecho y no una relación de poder.
- En tercer lugar, el sistema tributario al cual aspiramos es un sistema tributario **para el crecimiento, el desarrollo y la distribución del ingreso**. Se trata de un mecanismo con pretensiones mucho más importantes y amplias que la de la recaudación.

ENTREVISTA

- En cuarto lugar, se ha tenido en cuenta un sistema para una situación futura de la Argentina y no para la coyuntura. Desde este punto de vista, como la cantidad de modificaciones que se propone es importante, el trabajo incluye **escenarios en el corto, el mediano y el largo plazo.**

- También se tuvo en cuenta la **inserción internacional** para lograr beneficios mutuos con fines de complementariedad y no de competencia.

Otro aspecto que se consideró en el trabajo fueron los principios tributarios fundamentales que todos conocemos, como el de respetar los derechos de los ciudadanos o los principios de equidad, así como el de capacidad contributiva, de progresividad, y también la disponibilidad financiera de pago. Dentro del diagnóstico hecho, en muchos de los casos, los impuestos chocaban con este último principio: no estaba vinculado el pago del impuesto con la disponibilidad financiera del pago.

Por último, también se tomó en cuenta que las modificaciones que se proponen en nuestro trabajo integren un todo. Para alguien puede ser tentador tomar algunas ideas del Consejo y separarlas del contexto, pero todo esto está preparado como un sistema, pensado por el Consejo.

Cada vez que se apunta a una reforma tributaria, se habla mucho del tratamiento de las ganancias del capital. ¿Cómo deberían tratarse?

Efectivamente, en el tema de las ganancias de capital se ha llegado a la conclusión de que no había razones para no sujetarlas a impuestos. Desde este punto de vista, se ha trabajado en dos líneas. En primer lugar, lo que se gravaría en las ganancias de capital serían los resultados provenientes de las ventas de inmuebles, los resultados

de las ventas de acciones sin cotización (las que están con cotización seguirían excluidas del impuesto) y las cesiones de los derechos personales. El otro tema que respecto de esto también se ha concluido es la alícuota de imposición. Porque la discusión en toda la legislación comparada es si se grava o no, y, en caso afirmativo, a qué alícuota. Desde nuestro punto de vista, esto debería estar sujeto a una alícuota diferencial que estaría en el orden del 15%, es decir, por debajo del 50% de la alícuota general.

¿Cómo deberían ser tratados los resultados de las sociedades de capital?

En esta materia, la legislación argentina ha pasado prácticamente por todos los sistemas que se pueden conocer en la legislación comparada. En este momento, nuestro sistema está armado de tal forma que las sociedades comerciales son sujetos de impuesto, pagan el 35%, y los dividen en los que se distribuyen, que no son computables justamente porque han pagado el impuesto en la etapa anterior. Desde nuestro punto de

vista, este régimen produce algunas situaciones de inequidad. Por ejemplo: hay un igual tratamiento para las sociedades que distribuyan o que no distribuyan, por lo cual esto nos parece que es abiertamente inequitativo.

Nuestra propuesta descansa en un sistema de integración parcial, es decir, de integración entre las sociedades y los accionistas. Las sociedades quedarían gravadas pero a una alícuota inferior, del 25 por ciento. Cuando se distribuyen, los dividendos en efectivo quedarían gravados para los accionistas personas físicas. Y, como acá se produciría una situación de doble imposición, porque estaría pagando la sociedad por el 25% y estaría a su vez pagando nuevamente el accionista cuando percibe los dividendos en efectivo y no en especie, está previsto –tal como ha aconsejado la legislación internacional– un mecanismo de crédito

“Hay que tomar en cuenta que las modificaciones que se proponen en nuestro trabajo integran un todo. No es adecuado tomar algunas ideas del Consejo y separarlas del contexto.”

ENTREVISTA

fiscal, que consiste en computar como pago a cuenta la mayor obligación tributaria hasta un tope determinado. Inclusive se ha pensado que, por un tema de administración tributaria, exista también un régimen de retención sobre los dividendos –tanto en el país o en el exterior– para evitar posibles elusiones del impuesto.

¿Y en cuanto al tratamiento de los quebrantos?

Este también es un tema que tiene una propuesta en el mediano y el largo plazo. Actualmente, los quebrantos tienen una limitación en cuanto a la fuente de la ganancia (nacional o en el extranjero). La limitación más importante es el costo temporal en cinco años. Esto es altamente inequitativo en los casos donde hay proyectos de inversión a largo plazo, en los cua-

les no se puede computar los quebrantos por el plazo de caducidad de cinco años.

En tal sentido, la propuesta de este trabajo es generar una opción para el contribuyente: o seguir con el régimen tal cual hoy existe o pasarse a uno distinto. En ese régimen sin límite temporal, se podría tomar solamente el cómputo del quebranto hasta un límite sobre la ganancia, de entre el 30% y el 50 por ciento.

De tal manera que, si el contribuyente tiene, en un período fiscal, \$ 1 millón de ganancia imponible y un quebranto de \$ 200 mil, podría tomar este quebranto no en función de los \$ 200 mil, sino en función del 30 o 50 por ciento.

“No se advierte justificación para la exclusión de las ganancias de capital, pero deberían estar sujetas a una alícuota diferencial.”

¿Qué proponen en materia del ajuste por inflación?

Es un tema central en cualquier pauta para una



ENTREVISTA

futura reforma. Obviamente, la conclusión a la que ha llegado la comisión es reimplantarlo, o sea, adoptar el balance contable ajustado por inflación. Pero no solamente en lo que hace a la determinación tributaria de los sujetos en condiciones y obligados como tales, sino también con un mecanismo de actualización en las deducciones fijas y en la escala progresiva. Hoy esto lo tenemos de una forma un poco engañosa. En materia de escalas progresivas se sigue sin actualizar. Hay una facultad legal que delega en el Poder Ejecutivo el establecimiento de la actualización de estas bases y el Poder Ejecutivo la toma o no según lo decida en cada caso. Nosotros partimos de la base de que esto debería estar contemplado en la Ley y no solamente para las deducciones, sino también para los distintos tramos de escala progresiva.

¿Qué modificaciones habría que efectuar respecto de los impuestos patrimoniales?

En los impuestos patrimoniales, una idea sería dejar sin efecto, o sea, excluir del diseño del sistema tributario, el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, que no ha cumplido los objetivos que se ha planteado. Los impuestos patrimoniales estarían recayendo con exclusividad sobre las personas físicas a través del Impuesto a los Bienes Personales, al que de paso le cambiaríamos el nombre porque, desde nuestra forma de pensar, más que gravar los activos habría que gravar el patrimonio. Según el principio de capacidad contributiva, es mucho más lógico y equitativo gravar el patrimonio que gravar exclusivamente los activos.

Para esto pusimos una limitación: gravar con un impuesto el patrimonio neto tendría sentido en la medida en que no exista otro impuesto provincial, o sea que no exista el impuesto a la transmisión gratuita de bienes, como hoy existe en la provincia de Buenos Aires o en Entre Ríos. Nuestro proyecto sería gravar exclusivamente el patrimonio neto de las personas físicas y quitar la exención que hoy existe para las participaciones accionarias.

En cuanto a las PyMEs, ¿debe existir una reforma especial para ellas?

Uno de los temas en plena discusión en el mundo es



“Hemos logrado excelencia en asesoramiento y capacitación a los profesionales”

Dr. Armando Lorenzo (*)
Coordinador del Ciclo de Práctica Tributaria Profesional del CPCECABA. Director del Programa de Especialización Tributaria del DAC-CPCECABA

Además de contar con una larga trayectoria profesional, dentro del CPCECABA el Dr. Armando Lorenzo preside el Comité Ejecutivo de la Comisión de Estudios Tributarios, dirige el Programa de Especialización Tributaria de la Dirección Académica y del Conocimiento (DAC) y coordina el Ciclo de Práctica Tributaria Profesional. También, junto con el Dr. Humberto J. Bertazza, representa al CPCECABA ante la AFIP-Consejo Consultivo Impositivo. Durante la entrevista, el Dr. Lorenzo explica el rol central que ocupan los temas tributarios en la entidad y los diferentes servicios de asesoramiento y capacitación que ofrece el Consejo a los matriculados en esta materia.

CONSEJO: ¿Cómo se creó la Comisión de Estudios Tributarios y cómo evolucionó hasta la actualidad?

ARMANDO LORENZO: En la época en que yo me matriculé, el Consejo y el Colegio eran todo uno. Un



profesor, que era consejero y presidente de la Comisión de Vigilancia Profesional, me invitó a ella. Al poco tiempo se fue y me dejó a mí como presidente de esa Comisión. Luego me sumé a otra comisión, la de Impuesto a las Ganancias, que presidía el Dr. Leonel Massad, porque había empezado a trabajar en impuestos. Cuando Massad la dejó, quedé como presidente de la Comisión de Impuesto a las Ganancias. Más tarde, el Consejo se separó del Colegio y al poco tiempo se creó una Comisión de Estudios Tributarios (CET), integrada con varios de los más destacados tributaristas del país. Con el tiempo, dentro de la CET se conformaron tres subcomisiones: Impuestos a la Renta y Patrimonio, Procedimiento Fiscal e Impuestos al Consumo. Posteriormente se sumaron otras dos subcomisiones: Estudios Tributarios

Agropecuarios y Comercio Exterior. Y recientemente, a partir del lunes 29 de abril, comenzó a funcionar la Subcomisión de Impuestos Internacionales y Precios de Transferencia. La CET, si bien tiene un comité ejecutivo, está sustentada sobre estas seis subcomisiones.

¿Cuál es la dinámica de trabajo?

El comité ejecutivo se reúne una vez por mes para hacer un intercambio de ideas sobre temas generales. Cada una de las seis subcomisiones se reúne dos veces por mes para tratar temas específicos de los impuestos que abarca. A principios de 2011, las autoridades del Consejo le pidieron a la CET que diera lineamientos sobre una posible reforma tributaria. Esto significó un trabajo durante casi todo el año 2011 en varias comisiones formadas con tri-

butaristas de la CET y de las subcomisiones, y algunos tributaristas designados especialmente a efectos de realizar ese estudio. Inclusive participaron profesionales de la AFIP y economistas. Eso dio lugar al libro *Bases y lineamientos generales para una futura reforma tributaria* (ver Entrevista con el Dr. Humberto J. Bertazza).

¿Cuál es la oferta académica del Consejo en materia tributaria?

El Consejo tiene dos ciclos básicos. Uno de ellos es impresionante por la atención que concita en la matrícula, que es el Ciclo de Actualidad Tributaria, comandado por el Dr. Humberto J. Bertazza desde hace 27 años. Es muy llamativo el interés que despierta entre los matriculados a pesar del paso de los años. Se trata de un ciclo que no se ha podido reemplazar y con el cual no han podido competir. Es que es muy ágil en la renovación de contenidos, que van siguiendo los permanentes cambios en materia tributaria. El Dr. Bertazza aporta muchas novedades de las cuales él se informa y que no siempre son públicas aún. Los matriculados aprecian y necesitan eso. Asimismo, a partir de un pedido del mismo Dr. Bertazza, creamos otro ciclo, el de Práctica Tributaria Profesional (o PTP), que busca llevarle cuestiones prácticas al profesional que trabaja todos los días en temas tributarios. Se abordan normas y leyes tributarias desde una óptica útil para la práctica profesional. La dinámica es también expositiva, pero se analizan casos. Desarrollo este ciclo junto con un equipo de profesionales que van rotando mes a mes. El objetivo es que el ciclo sea profesionalmente útil. A partir de estos ciclos se organiza una serie de charlas técnicas denominadas Reuniones Científicas y Técnicas (RCyT), de acuerdo con los temas que la coyuntura va imponiendo y el interés que despiertan en la matrícula. Suelen ser más generales y se realizan a lo largo del año.

Y está también la Dirección Académica y del Conocimiento (DAC)...

Efectivamente. La DAC, a su vez, da el programa de Especialización Tributaria, que está a mi cargo. Se trata de un posgrado. Además hay una serie de cursos de menor duración que abordan temas puntuales. Esos cursos breves, a partir del año pasado, tuvieron mucho éxito en la matrícula porque son eminentemente prácticos. Por ejemplo, se dictó un curso de factura electrónica.

Hay que tomar en cuenta que la formación universitaria hoy no cumple los objetivos como antes. Actualmente se observan muchas falencias en los estudios de grado, lo que hace que haya cada vez más cursos de posgrado y especialización. Al Consejo, la CONEAU no le permitió extender títulos oficiales. Pero ¿qué le importa a un profesional que viene a hacer un curso de especialización tributaria: un

"Buscamos perfeccionar la oferta académica continuamente."



certificado oficial o un buen respaldo de conocimiento? El Consejo tiene la posibilidad de ofrecer los mejores profesores. Tenemos un cuerpo docente excelente, pero, si necesitamos algún otro profesional, lo convocamos y por lo general acepta sumarse. Nosotros otorgamos un certificado de excelencia.

¿Qué desafíos enfrenta el área?

Además de buscar perfeccionar esta oferta académica continuamente, vamos creando comisiones especiales para que la gente tenga mayor conciencia tributaria, para mejorar la recaudación y también para que el fisco nos vea con mejores ojos de los que nos ve hoy. A veces, el fisco es muy cerrado y nos cuesta colaborar.

¿En qué consiste el asesoramiento técnico?

Dentro del *staff* permanente del Consejo, hay un conjunto de asesores tributarios. Bajo la coordinación del Dr. Marcos Verdún, las Dras. Gabriela Marzano, Karina Januszewski, Verónica Agüero, Adriana Gutiérrez, Gisela Carballude y Verónica Fernández Guevara realizan una ímproba tarea de atención a consultas telefónicas y también en algunos casos por escrito. En épocas de vencimientos, a pesar de que son varios los asesores, el teléfono no deja de sonar. Estos asesores, además, se reúnen una vez por semana para discutir la solución de algunos problemas. Con eso hemos logrado perfeccionar la atención de las consultas de los profesionales.

¿Qué tipo de consultas reciben?

El tipo de consulta es el tema del día. Cada vez que sale una norma, se crea una serie de confusiones en los profesionales, en particular, aquellos que no son tributaristas pero tienen clientes a quienes tienen que asistir en esa materia. Son muchos los cambios en materia tributaria y las exigencias del fisco hacia los contribuyentes. Todo eso recae en las espaldas del profesional en Ciencias Económicas, que a veces no es reconocido o no se hace valer. Al cliente medio, nuestro ma-

triculado le tiene que hacer la contabilidad, el balance y las consultas de comercio exterior, de aduanas, societarias, laborales y las tributarias, que quizás sean las más importantes y difíciles. El Consejo se ha preparado a través de los años y hoy cumple una función importante y muy efectiva para la matrícula.

(*) *Contador Público*



“Nuestros cursos tienen mucho éxito en la matrícula porque son eminentemente prácticos.”

Reflexiones acerca de los tributos al comercio exterior, los recursos ante el TFN y nuestra incumbencia profesional

Dr. Mario Bibiloni (*)
Presidente de la Subcomisión de Estudios sobre Tributos al Comercio Exterior y Procedimiento del CPCECABA



Desde sus remotos orígenes, el comercio internacional fue una actividad regulada por el Estado, sujeta a imposición. Un breve repaso de nuestros antecedentes históricos¹ revela que la obligación tributaria fue concebida en la primera fundación de Buenos Aires, cuando el rey Carlos V emitió a favor de Don Pedro de Mendoza la capitulación, estableciendo el cobro del 7,5% de impuestos por la Aduana a todas las mercaderías llevadas a las provincias del Río de la Plata (léase importación) y exenciones al almojarifazgo².

En la segunda fundación, Juan de Garay refundó la Aduana y designó un tesorero real. En 1586 se cobraron los primeros derechos de importación y el 1° de junio se asentó en libros de tesorería el primer cobro de derechos de exportación, motivando que esa fecha fuera instituida como el día de la Aduana Argentina.

Razones de espacio me impiden profundizar en aspectos históricos y técnicos. Pero no puedo dejar de señalar que nuestra Constitución Nacional de 1853 legitima la imposición mediante su artículo cuarto al establecer que “el gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional formados del producido de los derechos de importación y exportación de las aduanas [...]”, complementándolo con los artículos 9^o, 17^o y 64, inciso 1^o.

Se sucedieron diversas leyes y ordenanzas de Aduana hasta que, por Ley 22.415⁶, se dictó un cuerpo normativo ordenado, estableciendo los distintos tributos, hechos imponible, características y bases imponibles (Sección IX, Título I). Sucintamente, el objeto del tributo lo constituye la mercadería⁷. El hecho gravado es la importación o exportación definitiva. Los tributos adop-

tan la forma de base específica o *ad valorem*, coexistiendo dos bases imponibles (valor en aduana o valor imponible) según sean gravámenes a la importación o exportación; la percepción y la fiscalización de los distintos tributos están a cargo de la Aduana, atribución conferida a la Administración Federal de Ingresos Públicos a partir de su creación⁸. Las cifras de recaudación tributaria muestran la significación de la imposición en sede aduanera⁹.

Los recursos ante el TFN por tributos aplicados en sede aduanera

En el título II de la sección XIV de la ley 22.415, se establecen los procedimientos para recurrir actos de la administración aduanera por cuestiones tributarias. Ellos son:

a. El procedimiento de impugnación
Contemplado en los artículos 1.053 a 1.067, procede contra los actos por los cuales: “a) se liquidaren tri-



butos aduaneros en forma originaria o suplementaria [...]; b) se intimare la restitución de los importes que el Fisco hubiere pagado indebidamente en virtud de los regímenes de estímulo a la exportación [...]; d) se denegare el pago de los importes que los interesados reclamaren al Fisco en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación [...]; e) se aplicaren multas automáticas”.

b. El procedimiento de repetición

Establecido en los artículos 1.068 a 1.079, alcanza a los actos relacionados con los reclamos que efectúe el importador o el exportador por tributos abonados.

c. El procedimiento para las infracciones

El régimen infraccional (artículos 892 a 996) impone multas monetarias y comiso de mercaderías como sanciones a las transgresiones cometidas. El procedimiento para recurrir tales sanciones se encuentra reglado en los artículos 1.080 a 1.117, excluyendo las multas automáticas¹⁰ que se examinan en el procedimiento de impugnación.

d. El procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación (TFN)

Determinado en el Título III (artículos 1.140 a 1.174). El artículo 1.145 estipula la interposición ante el TFN del recurso contra la resolución definitiva del administrador, recaída en los procedimientos de impugnación, repetición y para las infracciones. Si bien el artículo 1.140 dispone que su organización, la designación y re-

moción de vocales, etc., se regirán por las disposiciones de la ley 11.683, el artículo 1.141 especifica que “[...] la representación y patrocinio ante el Tribunal Fiscal en el orden aduanero lo harán por lo dispuesto en los artículos 1.030 a 1.034”; es decir: **requiere patrocinio letrado**.

Antecedentes de la competencia y composición del TFN en la materia aduanera

El Tribunal Fiscal de la Nación¹¹ actúa como órgano jurisdiccional administrativo separado de la administración activa, con competencia impositiva. El decreto 6.692/63 le agregó la competencia aduanera con excepción del contrabando¹².

La ley 20.024, en su artículo 115, determinó la especialización en salas impositivas y aduaneras, con integración mixta de abogados y contadores para ellas (dos abogados y un contador público por sala).

Exclusión injustificada de los contadores públicos de la competencia y composición del TFN en las salas aduaneras

Sin razones que lo justifiquen, por ley 20.626 (22/12/73) se sustituye el artículo 115 de la ley 20.024, asignando la competencia aduanera exclusivamente a los abogados. La reforma producida a la ley 11.683 del 1° de junio preceptúa tal exclusión de los matriculados en Ciencias Económicas ante las salas aduaneras del TFN. Ratifica esta eliminación la ley 22.415 en los artículos 1.030, 1.034 y 1.141, manteniéndose invariable hasta el presente.



TEMA CENTRAL

CONCLUSIÓN

En forma breve he resumido la historia de la imposición exterior y los procedimientos previstos en la legislación aduanera para recurrirlos ante el TFN, en el cual las competencias asignadas a las salas aduaneras han sido esencialmente tributarias.

No he encontrado razones técnicas que avalen 40 años de prohibición del ejercicio profesional de Ciencias Económicas en hechos y procedimientos tributarios de índole similar a los planteados ante las salas impositivas del Tribunal Fiscal de la Nación, ya que la interacción profesional de abogados y contadores garantiza mayor idoneidad en el juzgamiento de temas esencialmente económicos que conllevan consecuencias tributarias. Para reflexionar.

(*) Contador Público



¹ Para ampliar la lectura ver: La historia de la Aduana, del Profesor Cortés Conde.

² Palabra de origen árabe con la que se designaba a los tributos.

³ Art. 9° CN “En todo el territorio de la nación no habrá más aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso”.

⁴ Art. 17° CN “... solo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el art. 4”.

⁵ El art. 64 inc. 1° establece como atribución del Congreso “legislar sobre las aduanas exteriores y establecer los derechos de importación y exportación que han de satisfacerse en ellas”.

⁶ En el año 1981, conocida como Código Aduanero.

⁷ Según definición del artículo 10 de la ley 22.415, modificada por ley 25.063.

⁸ Por Decreto 618/97.

⁹ Ver sitio Web del M° de Economía.

¹⁰ Presentación de la destinación de importación fuera de término, por ejemplo (artículo 217).

¹¹ Creado por Ley 15.265.

¹² Art. 3° “[...] El Tribunal Fiscal tendrá la competencia [...] en los recursos y demandas que se interpongan con relación a los derechos, gravámenes, accesorios y sanciones que aplique la Aduana de la Nación en ejercicio de los poderes fiscales que le son propios, excepto en los que corresponden a las causas de contrabando.



La sistematización de los controles fiscales en la actividad agrícola

Dra. Claudia Chiaradía (*)
Presidente de la Subcomisión de Impuestos en el Agro del CPCECABA



En los últimos tiempos, la actividad agropecuaria ha sido elegida por la AFIP para la implementación de controles sistémicos entre los diferentes actores que intervienen en la cadena de comercialización agroalimentaria.

Los controles en la actividad agrícola se inician desde el conocimiento por parte de la AFIP de quién es el verdadero dueño de la tierra hasta llegar a conocer el destino final de los granos, es decir, la comercialización o el consumo propio; por ello se torna imprescindible comprender la asociación existente entre los diferentes cruces de información.

Registro de Operaciones Inmobiliarias (ROI) – RG 2.820/2010

En el ámbito rural, los sujetos obligados son aquellos que arriendan sus campos o los explotan mediante aparcerías u otros contratos similares en tanto la superficie (considerada individualmente o en su conjunto, integrando una misma unidad de explotación) del predio en cuestión sea igual o superior a 30 hectáreas, con prescindencia del monto de las rentas brutas que generen dichos contratos.

Mediante este régimen, el Fisco conoce quién explota realmente cada campo cuando el dueño lo ha cedido. Luego, la información obtenida por este régimen se cruza con el Registro Fiscal de Operadores de Granos, entre otros.

Resulta importante enfatizar que la norma dispone la

facultad del Organismo Fiscal para establecer el cumplimiento del presente régimen como requisito a los fines de la tramitación de solicitudes efectuadas por los contribuyentes y/o responsables, de la incorporación y/o permanencia en los distintos registros implementados por la misma, entre los cuales se encontraría el Registro Fiscal de Operadores de Granos (RFOG).

Un aspecto a destacar es que la falta de registración de los contratos en el ROI obliga al arrendatario a retener en el Impuesto a las Ganancias (RG 830/2000) la alícuota máxima del 28 por ciento.

Registro Fiscal de Operadores de Granos (RFOG) – RG AFIP 2.300/2007

Nos abocaremos a mencionar algunos aspectos referentes al productor primario, quien, en la medida en que esté inscripto en el RFOG, tendrá los siguientes beneficios:

- Retenciones del 8% del IVA con una devolución sistémica del 7 por ciento.
- La retención del Impuesto a las Ganancias será del 2 por ciento.
- La cantidad de cartas de porte que se le otorgue dependerá de la capacidad de producción declarada.

TEMA CENTRAL

En cambio, un productor que no pertenezca al RFOG sufrirá perjuicios muy importantes, entre ellos:

- La retención en IVA será del 10,5% sin devolución alguna.
- En el Impuesto a las Ganancias se le retendrá el 15 por ciento.
- Se le otorgarán hasta 50 cartas de porte de acuerdo con la superficie sembrada.
- En general, muchos compradores no operan con estos productores por los problemas que luego pueden tener por la veracidad de las operaciones y porque no pueden compensar las retenciones de IVA sufridas y practicadas.

El RFOG es un registro dinámico y, por lo tanto, cuando se inicia una nueva campaña agrícola, se debería analizar si corresponde actualizar los datos suministrados, por ejemplo: en el caso de que se incorporen nuevos contratos agrarios o se venzan los existentes, o en el de que se incrementen o disminuyan las hectáreas propias destinadas a la agricultura.

Son las hectáreas declaradas en el RFOG las que luego se cruzan con los regímenes de información, que veremos seguidamente, de capacidad productiva (RG 2.750).

Las hectáreas explotadas sobre campos de terceros (arrendamiento, aparcerías, etc.) son conocidas por la AFIP mediante el ROI – RG 2.820, que comentáramos anteriormente.

La capacidad productiva y la cuenta corriente granaria

Reviste importancia definir el término “capacidad productiva” dado que de dicha capacidad depende:

- La posibilidad de la obtención de cartas de porte.
- La devolución del reintegro sistémico del 7% en el caso de productores inscriptos en el RFOG.

Mediante la declaración de la superficie destinada a la producción agrícola (**RG 2.750**), ya sea en campo propio o de terceros, la AFIP conoce la intención de siembra.

Sobre la base de este dato declarado por el contribuyente se determina la capacidad productiva de cada productor agrícola a través de la aplicación de un rendimiento potencial estimado por la AFIP para cada tipo de cultivo, excepto para el caso del trigo, maíz, soja y girasol, donde, a partir de la campaña 2012/2013 inclusive, mediante la **RG 3.342/2012**, el productor debe declarar la producción de esos cultivos únicamente.

Asimismo, la AFIP cuenta con la información de las hectáreas totales que explota el contribuyente, según surge de lo declarado en la **RG 2.300/2007**.

Desde el 1 al 30 de setiembre de cada año, el productor debe informar las existencias de granos al 31/8, tanto los que tenga almacenados en silos propios o de terceros, e independientemente de si los granos son destinados a consumo propio o a la venta.

Por último, mediante la **RG 2596**, los adquirentes registran los contratos y/o liquidaciones primarias de granos, pudiendo ser rechazadas las registraciones si el contribuyente no tiene en orden su cuenta corriente granaria.

Por lo tanto, la llamada “cuenta corriente granaria” se nutre de todos los regímenes de información mencionados esquemáticamente:



TEMA CENTRAL

Existencias declaradas al 31/08 de cada año (Anexo I RG 2750)

Más:

Producción potencial (Anexo II Y III RG 2750) y/o

Producción real RG 3342 – trigo maíz, soja girasol

Menos:

Operaciones registradas (RG 2596) Contratos ventas

Granos para consumo propio y otros destinos

Igual a:

Stock final de granos

Liquidación Primaria de Granos – RG 3.419/2012 –AFIP

Desde el 13 de marzo último se ha reemplazado la utilización de los legendarios formularios 1.116/B y C en papel por la liquidación electrónica, llamada Liquidación Primaria de Granos, lo que le permitirá a la AFIP seguramente, en el corto plazo, tener información mucho más rápida y precisa de todas las operaciones realizadas en la etapa primaria.

Conclusión

Debemos concientizar a los profesionales en ciencias económicas acerca de la importancia que reviste conocer profundamente la actividad agropecuaria, dadas sus particularidades, para poder comprender los cruces de información.

Una información incorrecta puede generar que el productor no pueda movilizar sus granos dado que le podrán denegar la obtención de cartas de porte, o bien cercenar la posibilidad de registrar sus operaciones, con los consiguientes perjuicios que ello ocasiona.

Permanecer en el RFOG es una tarea de todos los días y es la piedra fundamental de los controles sistémicos.

Es nuestra responsabilidad, como asesores de empresas agroindustriales, hacer docencia para que las empresas tengan en claro la importancia de todos estos cruces de información que, definitivamente, han llegado para quedarse en nuestra actividad y que día tras día se perfeccionan.

() Contadora Pública*





Acerca de la conveniencia de los convenios para evitar la doble imposición internacional ^(*)

Andrés Edelstein ()**
Presidente de la Subcomisión de Impuestos Internacionales y Precios de Transferencia del CPCECABA

El fenómeno de la doble imposición internacional es considerado indeseable, dado que indudablemente el hecho de que la renta o el patrimonio de una empresa o de individuo que actúa en varias jurisdicciones pueda quedar sometido a imposición en dos o más países afecta los negocios internacionales y atenta contra la neutralidad que los sistemas fiscales deben procurar en lo que respecta a la circulación de capitales.

Para ello, desde hace larga data, se celebran tratados bilaterales, cuyos principales objetivos son, en primer lugar, incentivar el crecimiento económico a través de la remoción de la doble imposición y de otras barreras al comercio y a la inversión y, en segundo plano, mejorar la administración fiscal en los dos Estados contratantes, por medio de la reducción de oportunidades para la evasión fiscal internacional⁽¹⁾.

Los convenios para evitar la doble imposición (CDI) no son más que acuerdos, mediante los cuales se busca evitar que, por aplicación conjunta de las normas impositivas de cada uno de los países contratantes, la misma renta de una misma persona quede sometida a imposición en dos o más jurisdicciones (doble imposición jurídica) o bien que se grave, utilizando figuras distintas,

a una misma renta de dos o más personas en dos o más jurisdicciones (doble imposición económica).

El desarrollo económico es una de las prioridades en la mayoría de los países emergentes. Muchos de ellos esperan alcanzar mayores niveles de progreso económico a través de su participación plena en la economía global. En otras palabras, deben abrir sus barreras al libre comercio y al flujo de capitales.

Para que esta estrategia sea exitosa, deben ser capaces de atraer capital extranjero. Un tratado fiscal bilateral puede lograr que un país en vías de desarrollo se convierta en una jurisdicción más atractiva para la realización de inversiones al remover ciertas barreras, incluida la doble imposición internacional. Adicionalmente, un tratado de estas características puede proveer un camino para la resolución de controversias fiscales a la vez que reduce incertidumbres sobre el régimen fiscal que el inversor encontrará en la jurisdicción de destino. En



TEMA CENTRAL

algunos casos, también pueden brindar incentivos para que residentes de un Estado desarrollado inviertan en un país en vías de desarrollo.

Los CDI y sus principales implicancias

Como ocurre cada vez que se evalúan alternativas o herramientas de gestión, es posible enumerar consecuencias positivas y también desventajas generadas por la celebración de este tipo de acuerdos.

Efectos positivos

- i) Los CDI procuran eliminar o mitigar la doble imposición de ganancias obtenidas en el otro país por medio de mecanismos específicamente establecidos (separación de fuentes, método de exención, de deducción, etc.).
- ii) Reducen las alícuotas de retención impositiva en el país fuente (por ejemplo, para los pagos en concepto de dividendos, intereses, regalías, remuneraciones de personal dependiente, honorarios, etc.).
- iii) Procuran evitar la discriminación con propósitos fiscales al disponer que los nacionales de un Estado contratante no estarán sujetos en el otro Estado a impuestos u obligaciones conexas a que no estuvieren sujetos los nacionales de este último Estado que se encuentren en las mismas circunstancias.
- iv) Coordinan definiciones sobre determinados términos o conceptos que pueden ser materia controvertida, dando así mayor certidumbre sobre el tratamiento fiscal que le resultará aplicable a la operación.
- v) Reducen la incertidumbre fiscal al disminuir la posibilidad de que un gobierno cambie unilateralmente el régimen fiscal aplicable a un determinado tipo de renta.

Principales desventajas

Cuando se analiza la conveniencia de celebrar un CDI, suele mencionarse como principal desventaja el sacrificio fiscal que hace el Estado al renunciar total o parcialmente a su potestad de gravar determinadas actividades u operaciones.

En términos generales, es posible sostener que tal sacrificio es mayor en los países importadores de capitales, aun cuando se adopte como base para la negociación el modelo de convenio de las Naciones Unidas, que procura balancear de mejor manera los intereses de los países desarrollados y en vías de desarrollo. En efecto,

al establecerse tasas máximas de imposición en el país fuente para diversos tipos de rentas, al igual que disposiciones tendientes a eximir ciertas rentas o patrimonios para que ellos resulten solamente imponibles en el país de residencia del sujeto, surge con claridad la eventual pérdida de recaudación fiscal que puede producirse.

Sin perjuicio de lo apuntado precedentemente, el análisis de este aspecto no debiera tener un carácter estático, ya que el sacrificio inicial es probable que se vea disminuido posteriormente a raíz de la mayor inversión proveniente del otro Estado signatario que el propio CDI puede alentar.





Conclusiones

Tal vez por las ventajas que hemos señalado en la presente colaboración y que los países esperan obtener mediante la celebración de un convenio de doble imposición, en los últimos años se ha vigorizado la tendencia a propiciar la negociación y conclusión de tratados.

Se ha dicho al respecto que “los convenios para evitar la doble imposición o CDI hoy en día se han convertido en instrumentos necesarios entre países que sostienen relaciones comerciales significativas, y son cada vez más, para los empresarios, un factor importante a tomar en cuenta al momento de decidir una inversión”⁽²⁾.

Evidentemente, se torna necesario establecer una política general sobre esta temática, para luego evaluar detenidamente cada caso concreto que se presente, sopesando las ventajas e inconvenientes derivados de la celebración de un CDI en particular.

En lo que respecta a la preocupación vinculada a la utilización abusiva de los CDI, resulta conveniente que las disposiciones tendientes a impedir dicho proceder surjan del propio texto del acuerdo y que éstas se apliquen de manera prudente y razonable por cuanto, en una situación extrema, su empleo indiscriminado podría hacer que los propios Estados intenten valerse de las cláusulas antiabuso para incumplir con las obligaciones asumidas.

Notas:

⁽¹⁾ *Draft Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries* - United Nations – 2001.

⁽²⁾ Art. 884 (e) (4), CF.

(*) Extracto del artículo publicado en *Consultor Tributario* N°43 del 09/2010, Editorial Errepar, pág. 27.

(**) *Contador Público*

Usufructo de inmuebles en el Impuesto sobre los Bienes Personales. Un caso puntual (*)

Dr. Jorge Jalfin ()**
Presidente de la Subcomisión de Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio del CPCECABA

Entre las conclusiones de una de las reuniones que se celebraron en el marco del Grupo de Enlace FACPCE/FAGCE/CGCE-AFIP, figura una respuesta vinculada al tratamiento de los inmuebles sometidos a derecho real de usufructo que nos ha llamado la atención y no compartimos.

Se trata de la reunión del 22-03-2012, en la que se sostiene que, en tanto el nudo propietario sea un sujeto del exterior, será éste, y no el usufructuario a título gratuito, quien deberá determinar el Impuesto sobre los Bienes Personales, conforme a las disposiciones del artículo 26 de la ley del gravamen aplicables a este tipo de sujetos.

La opinión fiscal no señala ningún fundamento por el cual considera que la norma del artículo 26 de la ley debe prevalecer respecto de lo establecido por el art. 22 inciso a) del mismo cuerpo legal y el art. 16 de su decreto reglamentario, sino que se limita a consignar que esta última nor-



mativa resulta “desplazada” por lo dispuesto en el art. 26 que considera de “específica” aplicación al caso.

En nuestra opinión, la interpretación que cabe al caso, sobre la base de las argumentaciones que luego se desarrollan, es justamente la inversa.

Es generalmente aceptado que el gravamen que nos ocupa constituye un tributo directo, complementario del impuesto a la renta, en tanto distintos contribuyentes con similares ingresos pero con diversos patrimonios, indudablemente, presentan diferencias respecto de su capacidad contributiva. En la misma línea se sostiene que el impuesto patrimonial ayuda a concretar el tratamiento diferencial de las rentas ganadas (obtenidas mediante el esfuerzo personal) respecto de las no ganadas (derivadas de sus bienes).

La vinculación de ambos gravámenes inclusive queda de manifiesto en tanto el art. 31 del decreto reglamentario de la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales establece la aplicación supletoria de las disposiciones del Impuesto a las Ganancias para los casos no previstos expresamente en sus normas.

En el caso de usufructos, es evidente que la solución legislativa ha sido la de otorgarle un estatus especial al caso del dominio imperfecto de inmuebles (ante el desmembramiento de los atributos de la propiedad) al ubicar al sujeto del gravamen en cabeza del usufructuario en su totalidad si el derecho real ha sido adquirido a título gratuito, o al 50% si su adquisición se verificó a título oneroso y ello asimismo resulta compatible con las disposiciones del Impuesto a las Ganancias en la materia.



Específicamente, en el supuesto de que se transmita gratuitamente la nuda propiedad con reserva de usufructo, el art. 44 de la Ley del Impuesto a las Ganancias establece que le corresponderá al usufructuario declarar la ganancia que le produzca la explotación o el valor locativo, sin deducir importe alguno en concepto de alquiler o arrendamiento, aunque se hubiera estipulado su pago.

El art. 22 de la Ley del Impuesto sobre los Bienes Personales, al referirse a la valuación de inmuebles situados en el país, dispone: “en los supuestos de cesión gratuita de la nuda propiedad con reserva del usufructo, el cedente deberá computar, cuando corresponda a los fines de este impuesto, el valor total del inmueble, determinado de acuerdo con las normas de este inciso. En los casos de cesión de la nuda propiedad de un inmueble por contrato oneroso con reserva de usufructo, se considerarán titulares por mitades a los nudos propietarios y a los usufructuarios”.

Vemos que las normas aplicables no sólo resultan claras al definir el tratamiento de las cesiones de usufructo de inmuebles, sino que asimismo remiten a la legislación de fondo para delimitar la figura jurídica tratada: el artículo 2.814 del Código Civil.

Paralelamente, cuando la norma aplicable se refiere a los obligados a actuar como responsables sustitutos de los titulares de bienes en el país que se domicilien en el exterior, lo hace del siguiente modo:

Art. 26 de la Ley del Impuesto sobre los Bienes Personales: “Los contribuyentes del impuesto a la ganancia mínima presunta, las sucesiones indivisas radicadas en el país y toda otra persona de existencia visible o ideal domiciliada en el país que tenga el condominio, posesión, uso, goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, administración o guarda de bienes sujetos al impuesto que pertenezcan a los sujetos mencionados en el inciso b) del artículo 17, deberán ingresar con carácter de pago único



Por su parte, el art. 16 del decreto reglamentario establece: “en los casos de usufructos constituidos por contrato gratuito, contemplados en el artículo 2.814 del Código Civil, el usufructuario deberá computar el valor total del inmueble. En la cesión de nuda propiedad de un inmueble por contrato oneroso con reserva del usufructo, se considerarán titulares por mitades a los nudos propietarios y a los usufructuarios”.

y definitivo por los respectivos bienes al 31 de diciembre de cada año el 1,25% del valor de dichos bienes, determinado con arreglo a las normas de la presente ley”.

A nuestro modo de ver, el conflicto interpretativo que se suscita en el caso que nos ocupa -la prevalencia de lo dispuesto por el art. 22 de la ley o, en cambio, de lo establecido por el artículo 26 de la misma norma- **se resuelve por aplicación del principio de especialidad, aunque su aplicación es inversa a la que sostiene el Fisco en su respuesta.**

TEMA CENTRAL

En el supuesto que analizamos, se observa una clara y concreta especificación para el caso de cesiones gratuitas de usufructo de inmuebles en el art. 22 de la ley, refrendada asimismo por lo dispuesto en el art. 16 del decreto reglamentario, siendo, en cambio, genérica la descripción de situaciones previstas en el art. 26 de la misma ley al referirse al caso de los sujetos domiciliados en el exterior, sin mención expresa del caso del usufructo, ni así tampoco norma reglamentaria que lo incluya.

Asimismo, cabe destacar que las normas del Código Civil referidas al usufructo son específicas respecto del sujeto obligado al pago de las cargas tributarias que pesan sobre el bien sometido a ese derecho real. Así, el art. 2.894 del Código Civil establece que “el usufructuario debe satisfacer los impuestos públicos considerados como gravámenes a los frutos o como una deuda del goce de la cosa y también las contribuciones directas impuestas sobre los bienes del usufructo”. A su vez, el art. 2.895 indica: “el usufructuario está obligado a contribuir con el nudo propietario al pago de las cargas que durante el usufructo hubiesen sido impuestas a la propiedad”.

Inclusive el mismo Fisco ha considerado la situación en los términos comentados en un antiguo dictamen de la DGI (DI ATEC N° 77/1996, del 10-12-1996) al tratar el tema del usufructo de acciones en contraposición al que le reconoce al usufructo de inmuebles e inclusive señalando el fundamento teórico de tal disposición legal.

Atento a las consideraciones vertidas en este trabajo, entendemos que la administración tributaria debería revisar la respuesta vertida en el marco del Grupo de Enlace FACPCE/FAGCE/CGCE-AFIP (acta del 22-03-2012), dado que la misma no se compadece con la propia letra de la ley del Impuesto ni con la opinión de autorizada doctrina en la materia, ni así tampoco con la vertida por su propia Dirección de Asuntos Técnicos.

(*) Extracto del artículo publicado en *Consultor Tributario* N° 73 del 03/2013, Errepar, pág. 73.

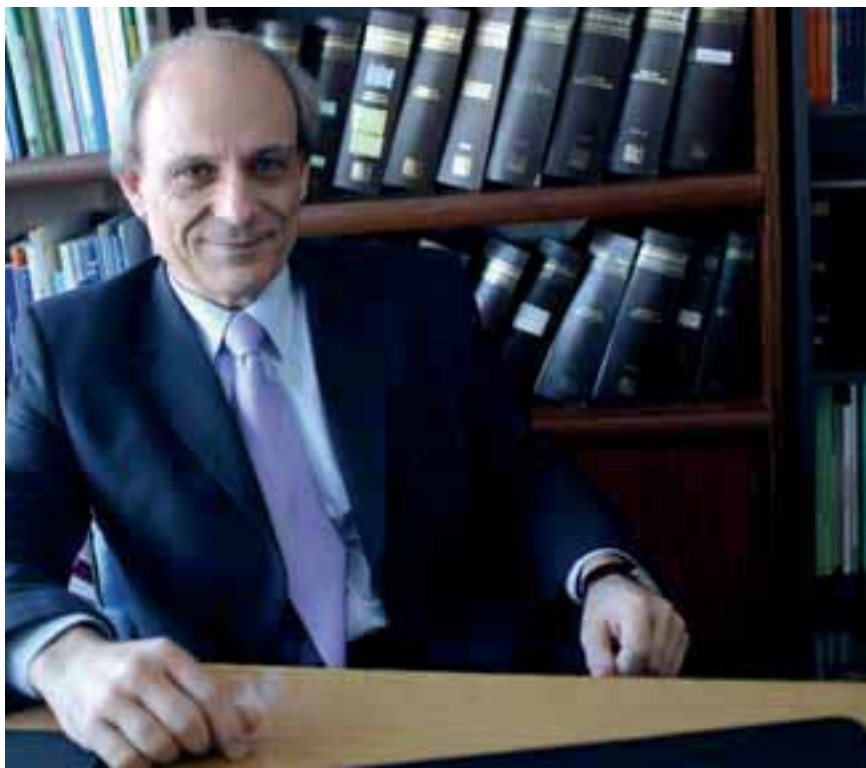
(**) *Contador Público*





Impuesto sobre los IIBB. Alícuotas aplicables a la actividad agropecuaria en la CABA y en la Pcia. de Buenos Aires para 2013

Dr. Oscar Piccinelli ()
Presidente de la Subcomisión
de Estudios sobre Impuestos al
Consumo del CPCECABA*



El objeto de esta contribución es aclarar el tratamiento de las actividades agropecuarias en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de la compleja estructura de alícuotas que vienen adoptando las leyes tarifarias en jurisdicción de la CABA y de la provincia de Buenos Aires.

I. Provincia de Buenos Aires [Ley (Bs. As.) 14.394 - Ley impositiva 2013]

La ley impositiva vigente para el año 2013 estableció un nuevo tratamiento aplicable a las actividades agropecuarias para el presente año fiscal.

Los tratamientos que se reseñan aplican siempre que se verifiquen en forma conjunta las condiciones que para cada caso se especifican.

1. Exención (art. 29)

a) Actividades agropecuarias **excepto** producción de cereales, oleaginosas, forrajeras, vid, frutales, olivos y frutas no clasificadas en otra parte, y producción de ganado bovino, ovino, porcino y animales no clasificados en otra parte.

b) Se trate de contribuyentes que hayan obtenido en el período fiscal anterior (año calendario) ingresos totales –gravados, no gravados y exentos– por todas sus actividades tanto dentro como fuera de la provincia de

Buenos Aires que no superen los \$40.000.000⁽¹⁾.

c) La actividad se desarrolle en establecimientos radicados en la provincia de Buenos Aires.

2. Alícuota 0.5% (art. 28)

a) Actividades agropecuarias **excepto** cultivo de cereales, oleaginosas, forrajeras, y cría de ganado bovino, ovino, porcino, equino, caprino y cría y explotación de animales no clasificados en otra parte.

b) Contribuyentes que no superen los \$60.000.000⁽²⁾ y no encuadren en el tratamiento de “exención” referido en el punto 1 anterior.

c) La actividad se desarrolle en establecimientos radicados en la provincia de Buenos Aires.

3. Alícuota 1% (art. 28)

a) Actividades de cultivo de cereales, oleaginosas, forrajeras y cría de ganado bovino, ovino, porcino, equino, caprino, y cría y explotación de animales no clasificados en otra parte.

b) Contribuyentes que no superen los \$60.000.000⁽²⁾ y no encuadren en el tratamiento referido en el punto 4 siguiente.

c) La actividad se desarrolle en establecimientos radicados en la provincia de Buenos Aires

TEMA CENTRAL

4. Alícuota 2% (art. 30)

a) Actividades de cultivo de cereales, oleaginosas, forrajeras y cría de ganado bovino, ovino, porcino, equino, caprino, y cría y explotación de animales no clasificados en otra parte.

b) Cuando las actividades se desarrollen en inmuebles **arrendados** situados en la provincia de Buenos Aires

c) Contribuyentes con ingresos en el período anterior superiores a \$10.000.000⁽³⁾.

5. Alícuota 1,75% (art. 27)

a) Actividades agropecuarias.

b) La actividad se desarrolle en establecimientos radicados en la provincia de Buenos Aires.

c) Contribuyentes con ingresos que superen los \$ 60.000.000⁽²⁾.

6. Alícuota 4% (art. 21 inc. C)

Actividades agropecuarias en tanto no tengan previsto otro tratamiento o se encuentren comprendidas en los beneficios de exención (por ej.: actividades realizadas en establecimientos fuera de la provincia de Buenos Aires).



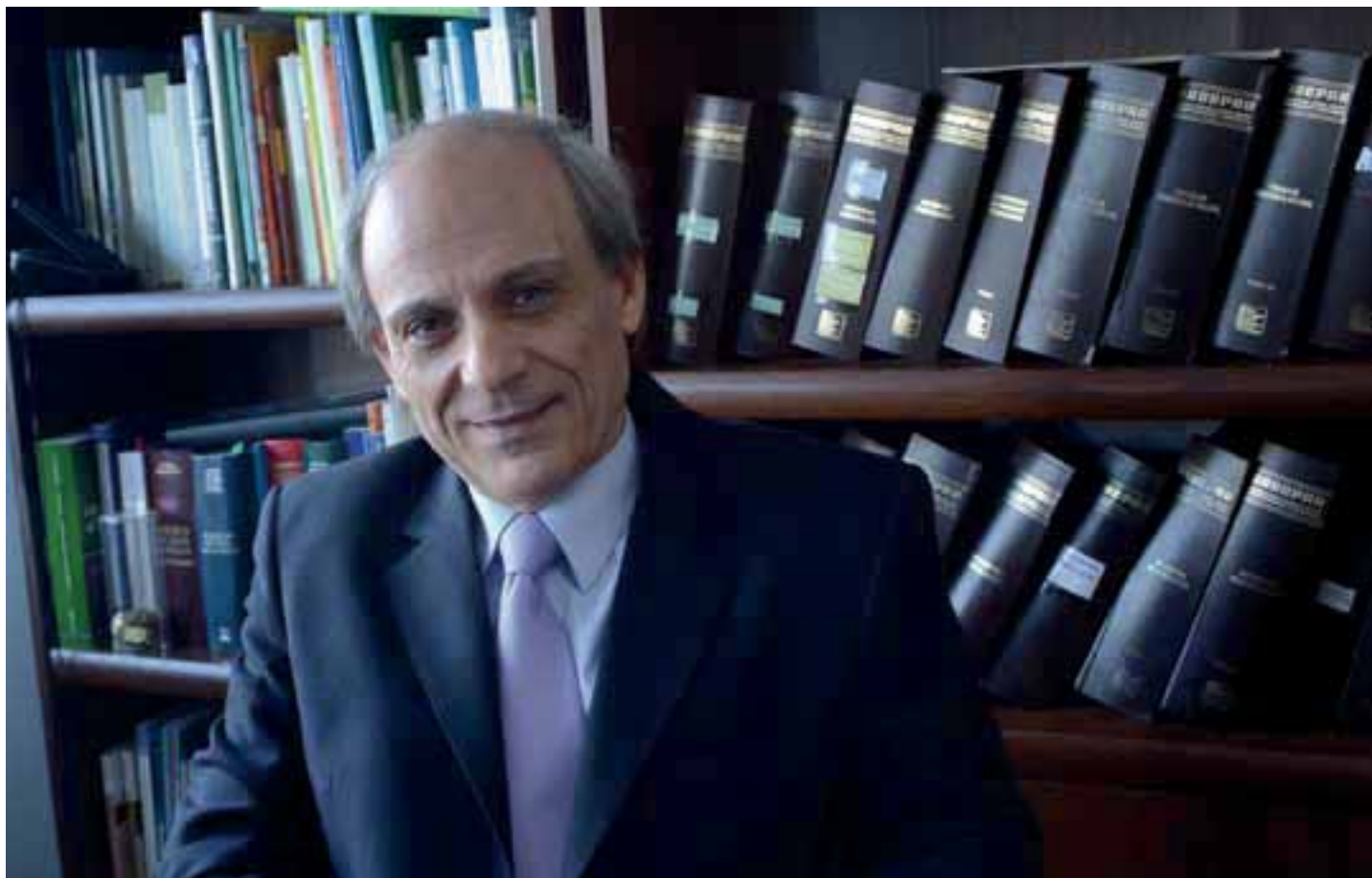
II. Ciudad Autónoma de Buenos Aires [Ley CABA 4470 –Ley tarifaria 2013-]

Si bien el art. 63 de la ley tarifaria condiciona la aplicación de la alícuota del 1% a que la actividad de producción primaria se encuentre ubicada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, mediante el artículo 55 se fija la tasa del 1% con carácter general sin importar la jurisdicción donde esté radicada la explotación.

Concluimos entonces que, en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, las actividades agropecuarias se gravan en todos los casos al 1% sin importar la ubicación de la explotación.

(1) Ingresos obtenidos en el período fiscal anterior –gravados, no gravados y exentos- por todas sus actividades tanto dentro como fuera de la provincia de Buenos Aires. Cuando se trate de contribuyentes que hayan iniciado actividades durante el ejercicio fiscal en curso, quedarán comprendidos en esta medida siempre que el monto de ingresos gravados, no gravados y exentos, obtenidos durante los dos primeros meses a partir del inicio de las mismas, no supere la suma de pesos seis millones seiscientos sesenta y seis mil seiscientos sesenta y seis (\$ 6.666.666).





(2) Ingresos obtenidos en el período fiscal anterior –gravados, no gravados y exentos- por todas sus actividades tanto dentro como fuera de la provincia de Buenos Aires. Cuando se trate de contribuyentes que hayan iniciado actividades durante el ejercicio fiscal en curso, quedarán comprendidos en esta medida siempre que el monto de ingresos gravados, no gravados y exentos, obtenidos durante los dos primeros meses a partir del inicio de las mismas, no supere la suma de pesos diez millones (\$ 10.000.000). Para las actividades comprendidas en los códigos 0111; 012110; 012120; 012130; 012140; 012150; 012160 y 012190 del Nomenclador de Actividades del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Naiib '99), detallados en el inciso c) del artículo 21, la alícuota establecida en el primer párrafo del presente artículo será del 1% cuando se cumplan las condiciones establecidas precedentemente. La alícuota establecida en el presente artículo resultará aplicable exclusivamente a los ingresos provenientes de la actividad desarrollada en el establecimiento ubicado en esta jurisdicción, con el límite de los ingresos atribuidos a la provincia de Buenos Aires por esa misma actividad, para el supuesto de contribuyentes comprendidos en las normas del Convenio Multilateral.

(3) Ingresos obtenidos en el período fiscal anterior –gravados, no gravados y exentos- por todas sus actividades tanto dentro como fuera de la provincia de Buenos Aires. Cuando se trate de contribuyentes que hayan iniciado actividades durante el ejercicio fiscal en curso quedarán comprendidos en el tratamiento del párrafo anterior, siempre que el monto de los ingresos gravados, no gravados y exentos obtenidos por el contribuyente durante los dos primeros meses a partir del inicio de las mismas supere la suma de pesos un millón seiscientos sesenta y seis mil seiscientos sesenta y siete (\$ 1.666.667). La alícuota establecida en el presente artículo resultará aplicable exclusivamente a los ingresos provenientes de la actividad desarrollada en el inmueble ubicado en esta jurisdicción, con el límite de los ingresos atribuidos a la provincia de Buenos Aires por esa misma actividad, para el supuesto de contribuyentes comprendidos en las normas del Convenio Multilateral.

() Contador Público*

Los ilícitos tributarios y las salidas no documentadas

Dr. Alberto Turró (*)
Presidente de la Subcomisión de Procedimiento Fiscal del CPCECABA

En los últimos tiempos han tomado creciente actualidad en el campo tributario, y en especial en la esfera de las controversias entre el fisco y los contribuyentes, diversas cuestiones relacionadas con el instituto de las “salidas no documentadas”, reglado en la Ley del Impuesto a las Ganancias, aunque desde hace algún tiempo se extendió el alcance de su significado comprendiendo -a mi entender en forma incorrecta- lo que el Fisco denomina “comprobantes apócrifos”.

A modo de repaso, recordemos que, para que se considere configurada una salida no documentada (en adelante, SND), se requiere la concurrencia de dos elementos objetivos expresamente previstos en el art. 37 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, a saber: 1º) que exista una erogación o salida de dinero en cabeza del contribuyente y 2º) que dicha erogación carezca de documentación y no se pruebe por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas.

En tal caso, corresponde el ingreso del impuesto del 35% que se



considerará definitivo, y sobre cuya naturaleza no sancionatoria se expidió la Corte Suprema, afirmando que “el instituto de las salidas no documentadas ha sido adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio conforme con Red Hotelera Iberoamericana S.A. c/ DGI”, CSJN, 23/08/2003.

Sin embargo, cuando el Fisco empezó a detectar el uso de comprobantes falsos o apócrifos con el fin de adulterar la base imponible de

los diversos gravámenes -conducta calificada por el Fisco como “actos carentes de sinceridad”-, comenzó a desplazarse el eje de la discusión sobre la problemática de las SND. Si bien en un principio se analizaba su realidad desde la Ley del Impuesto a las Ganancias, con el advenimiento de la utilización de “facturas apócrifas”, resultó necesario analizarlo no sólo desde el procedimiento reglado en la ley 11.683, sino también por normas penales tributarias y de lavado de dinero.

Ante todo corresponde destacar que la Corte Suprema tuvo la oportunidad de expedirse en casos en los que se cuestionaba la validez de los comprobantes supuestamente “apócrifos” (sobre cuyas variadas características no me extenderé), soste-

TEMA CENTRAL

niendo que “debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación -a los fines del art. 37 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (texto ord. en 1986 y sus modif.)- tanto cuando no hay documento alguno referente a ella como en el supuesto en que, si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario” (Fallos 326:2987).

No obstante ello, el Fisco -a mi entender- ha efectuado una ligera e incorrecta asimilación de las facturas apócrifas con las SND atento a las consecuencias que provoca su utilización. Ello ha originado una injusta pretensión del Fisco, quien, a partir de la impugnación de una erogación respaldada con facturas calificadas de “apócrifas”, pone en marcha un múltiple reclamo derivado de este acto “carente de sinceridad” consistente en: 1º) se anulan los efectos tributarios en cada gravamen, procediendo a la instrucción de sumarios por la aplicación de los arts. 45 o 46 de la ley 11.683; 2º) se reclama el impuesto del 35% previsto en el artículo 37 (Ley del Impuesto a las Ganancias); 3º) se aplican los arts. 45 o 46 (ley 11.683) sobre este último impuesto en cuanto a su falta de ingreso por omisión de presentar la correspondiente declaración jurada.

En primer lugar corresponde mencionar que, en la comparación del artículo 37 de la Ley del Impuesto a las Ganancias con el artículo 46 de la ley 11.683, puede observarse que los elementos objetivos que constituyen la SND no son suficientes para configurar, por sí mismos, todos los requisitos del artículo 46 sobre defraudación fiscal; sin embargo, nada obsta a la aplicación de dicho artículo 46 si la declaración hubiese sido maliciosa y con fines fraudulentos, o del artículo 45 de la misma ley ante la ausencia de dolo y engaño; ello así toda vez que ya no se estaría sancionando la salida no documentada per se, sino la omisión del Impuesto a las Ganancias o del IVA a través del cómputo inadecuado de los gastos que no cuentan con documentación de respaldo.

Respecto de la aplicación simultánea de sanciones por omisión o defraudación, y de pretender simultáneamente el pago del impuesto del artículo 37 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, el Tribunal Fiscal de la Nación, a





través de su sala “C”, tuvo la oportunidad de expedirse en el sentido de que no pueden coexistir ambos reclamos.

Así, en la causa “El Chalet SRL” del 11/4/07, ese Tribunal expresa en una parte de la sentencia: “Que a mayor abundamiento corresponde destacar que sería ilógico, contrario a derecho y repugnante a la consistencia lógica del sistema tributario argentino suponer que el legislador permita la deducción del gasto originado en una salida no documentada, cuando se pruebe que ha sido necesario para obtener, mantener o conservar ganancias gravadas, si con ello se lleva a cabo una maniobra defraudatoria tipificada en los artículos 46 y 47 de la ley 11.683, por lo que cabe inferir razonablemente que existe una clara línea demarcatoria entre la ficción legal de la salida no documentada y la conducta tipificada como ilícito en los artículos mencionados”.

En cuanto a la pretensión de iniciar sumario por omisión o defraudación por la falta de presentación de declaración jurada para el ingreso del impuesto del 35 por ciento, ese mismo pronunciamiento destacaba: “Que en lo que hace a la multa aplicada sobre la base del impuesto ingresado como consecuencia de salidas no documentadas, corresponde señalar que según el principio de la personalidad de la pena sólo puede ser sancionado aquél a quien puede imputársele la conducta punible, situación que no ocurre en autos dado que el ocultamiento de la personalidad fiscal sólo puede ser imputable al beneficiario del pago que no ha podido o no ha querido identificarse frente al que lo realiza, en este caso, la recurrente”.

Si bien en un sentido similar resultaron los pronunciamientos del Tribunal Fiscal y la Cámara en la causa, “D’Ingianti, Rosario Vicente (TF 16.331-1) C/ DGI”, el pronunciamiento de la Corte Suprema del 12/10/10 convalidó la pretensión fiscal aunque, en el caso de la sentencia, “la controversia queda ceñida a dilucidar si, al momento de perfeccionarse la salida no documentada (año 1995), existían ‘forma’ y plazo fijados para la entrega de la declaración jurada del tributo autónomo que, ante la falta de individualización de los beneficiarios a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, debe soportar a título propio quien hace la erogación”.

De esta forma, entonces, teniendo en cuenta que la Resolución General AFIP N° 893 que regula el ingreso del impuesto del 35% sobre las SND entró en vigencia a partir del 20/10/00, ya no existe vacío normativo respecto de la forma y plazo de presentación de la declaración jurada, por lo que, a partir de aquella fecha, resulta procedente la iniciación del sumario por los arts. 45 o 46, no obstante que la controversia haya tenido numerosos precedentes con argumentos muy sólidos contra la pretensión fiscal.

() Contador Público*



Reorganización empresaria

Dr. Horacio Ziccardi ()
Presidente de la Asociación
Argentina de Estudios Fiscales*

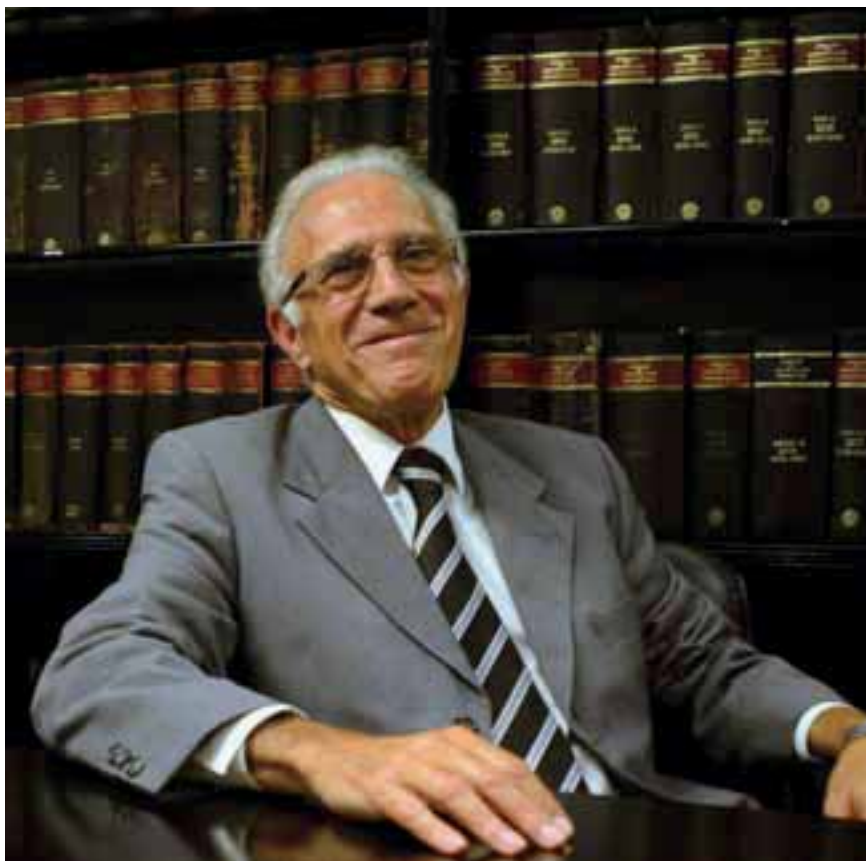
Comentaremos en este trabajo la jurisprudencia más trascendente de los últimos años sobre la materia.

1. Fusión por absorción o por constitución de una nueva sociedad

La discusión en este tema está centrada en establecer si, cuando se efectúa una fusión entre sociedades que integran un conjunto económico, ella encuadra en el inc. a) del art. 77 de la ley de Impuesto a las Ganancias (“fusión de dos empresas preexistentes a través de una tercera que se forme o por absorción de una de ellas”) o en el inc. c) de la misma norma (“las ventas y transferencias de una entidad a otra que, a pesar de ser jurídicamente independientes, constituyan un mismo conjunto económico”).

La cuestión tiene mucha trascendencia a la luz de lo previsto en el art. 105 del decreto reglamentario 1.344/98 de la ley de Impuesto a las Ganancias por cuanto en el segundo párrafo se dispone que “en los casos contemplados en los incs. a) y b) del párrafo precedente -se está refiriendo a la fusión y a la escisión- deberán cumplirse en lo pertinente la totalidad de los requisitos que se enumeran a continuación...”.

Como puede advertirse, este párrafo no está incluyendo, como sujeto a las condiciones que seguidamente se detallan, a los casos de reorganizaciones encuadradas en el inc. c) del art. 77, es decir, en la venta o transferencia dentro de un conjunto económico. Las exigencias son que: 1) a la fecha de la reorganización, las empresas se encuentren en marcha; 2) continúen desarrollan-



do por un período no inferior a dos años algunas de las actividades de las empresas reorganizadas; 3) las empresas hayan desarrollado actividades iguales o vinculadas durante los 12 meses anteriores a la fecha de la reorganización; 4) la reorganización se comunique a la AFIP en la forma y tiempo que ésta disponga.

El Fisco ha insistido en distintos dictámenes en que las fusiones están siempre comprendidas en el inciso a) aunque se lleven a cabo dentro de un conjunto económico. Este es el tema que se desarrolla en la causa “Frigorífico Paladini S.A.”, que seguidamente comentamos.

En el caso en cuestión, la empresa efectuó una fusión absorbiendo a otra sociedad del mismo grupo, pero lo informó a la AFIP como una fusión dentro del inc. a) del art. 77. En estas condiciones, el Fisco rechazó la reorganización porque consideró que en el caso se habían incumplido dos de los requisitos fijados en el art. 105: a) la empresa absorbida no tenía empleados en los últimos años, por lo que no había desarrollado actividades, y b) además, en su inscripción ante la AFIP, figuraba

TEMA CENTRAL

que su actividad era de servicios inmobiliarios.

Tanto la justicia de primera instancia como la Cámara Federal de Apelación de Rosario mantuvieron el rechazo por no haberse cumplido las condiciones establecidas en el segundo párrafo del art. 105.

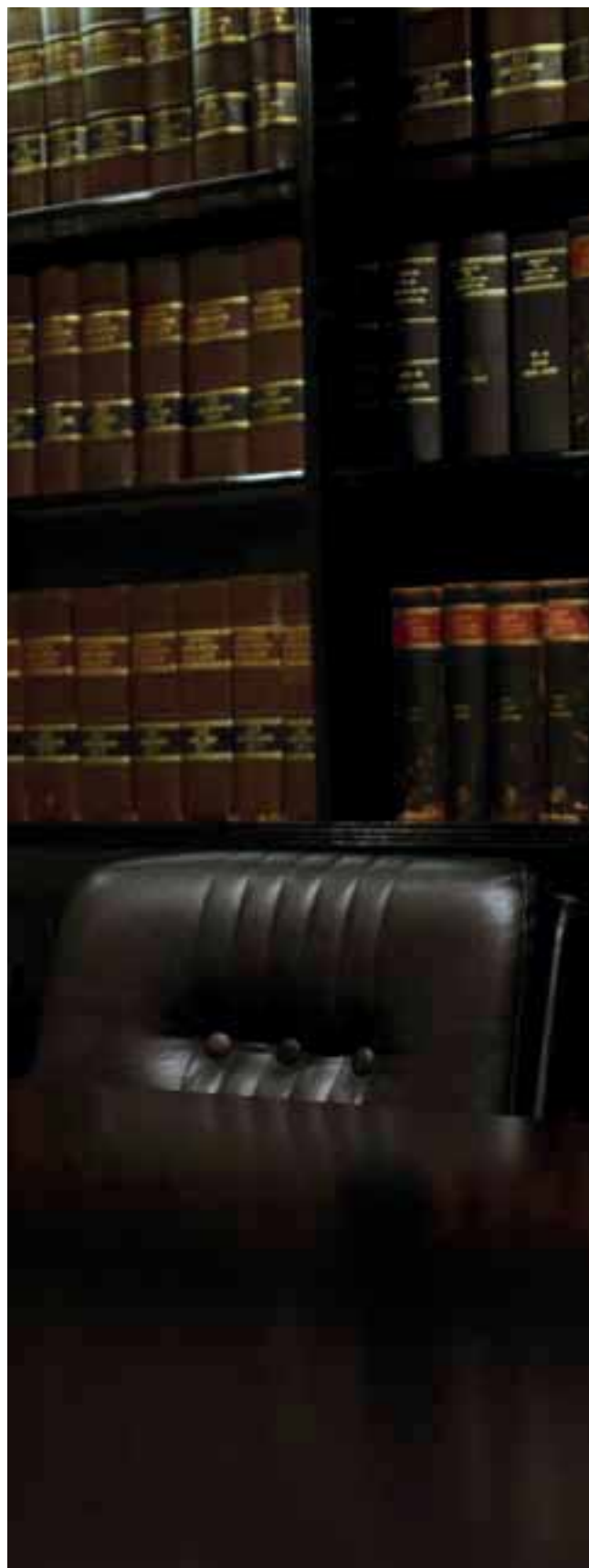
Ante la presentación del recurso extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia, emitió su dictamen previo la Procuradora General de la Nación, el 1º de febrero de 2010. Allí, hizo notar que las instancias anteriores habían omitido tomar en cuenta que la ley 11.683 contempla, en su art. 116 la aplicación supletoria de la ley 19.549, en cuyo artículo 1º se establece, como uno de los requisitos del procedimiento administrativo, el “informalismo”.

A la luz de ese principio consideró que la mera circunstancia de que la actora no haya comunicado desde el inicio su reorganización bajo la forma del art. 77 inc. c) de la Ley del Impuesto a las Ganancias, sino que tal notificación fue hecha con posterioridad en el marco del recurso de apelación, no puede resultar fatal para su derecho ni obsta a que el funcionario actuante o que el juez interviniente, en su caso, brinden adecuada respuesta a esa petición aplicando las normas vigentes a los hechos y antecedentes obrantes en la causa.

Por lo tanto concluyó que, al comunicar la actora que la reorganización encuadraba en el art. 77 inc. c), la negativa de la Cámara a atender toda queja respecto a la aplicación de ese precepto en el caso concreto conforma un excesivo apego a las formalidades de los procedimientos, por lo que se presenta revestido de un injustificado rigor formal incompatible con el derecho de defensa y con un adecuado servicio de justicia.

Por eso, termina diciendo la Procuradora que en el caso no se aplican los requisitos del art. 105, 2do. párrafo, toda vez que ello únicamente se exige para los supuestos regulados en los incs. a) y b) del art. 77 de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

La Corte ratificó este criterio en su sentencia del 2/3/11, donde se limitó a remitirse a los términos del dictamen de la Procuradora, revocando así la sentencia de la Cámara. Esto implica que el Alto Tribunal ha fijado el cri-



TEMA CENTRAL

terio de que, cuando se trata de una fusión dentro de un conjunto económico, el encuadre previsto para ella, dentro del art. 77, es el de venta o transferencia dentro de un conjunto económico.

2. Carácter de antecesora y de continuadora

En el art. 77 se establecen exigencias que deben cumplir las sociedades antecesoras y las continuadoras. El punto en discusión es si cabe distinguir entre unas y otras, o deben asimilarse.

El aspecto más conflictivo es el de la transferencia de quebrantos impositivos o franquicias impositivas, en el que se establece el requisito de que los titulares de las empresas antecesoras deben acreditar haber mantenido, durante un lapso no inferior a dos años anteriores a la reorganización, por lo menos el 80 % de su participación en el capital de estas empresas. La cuestión es definir si las exigencias que hemos mencionado se aplican exclusivamente a las empresas antecesoras o si también pueden incluirse las empresas continuadoras.

Esta es la situación que dio lugar a la causa Galeno S.A., que absorbió a las empresas Sistemas Integrales de Salud S.A. y Génesis Salud S.A., teniendo estas sociedades quebranto impositivo acumulado. En este caso, los accionistas de las sociedades absorbidas mantenían el patrimonio por más de dos años, mientras que los de la sociedad absorbente no cumplían ese requisito.

La AFIP entendió que el término “antecesoras” debía aplicarse tanto a la absorbida como a la absorbente, criterio que fue apoyado por el juez de primera instancia y la Cámara de Apelaciones. Ante la presentación del recurso extraordinario, se expidió la Procuradora, que emitió su dictamen con fecha 3 de febrero de 2012. Sostuvo que no advertía razón para considerar como antecesoras exclusivamente a las sociedades absorbidas, dado que entendió que Galeno S.A., que existía también en forma previa a la reorganización, participaba del carácter de antecesora, porque no correspondía marginarla del cumplimiento de los extremos en debate toda vez que, cuando la ley no distingue, no debe distinguirse.

Consideró que es propio de la tarea judicial indagar sobre el espíritu de las leyes más que guiarse por el rigor

de las palabras, por lo que recurrió a la discusión parlamentaria de la que, luego, fuera la ley 25.063, que incorporó este requisito. Allí, el senador Verna señaló que se estaba agregando, en el art. 77 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, una exigencia con la que se buscaba impedir las operaciones de compra de empresas con el propósito de reorganizarlas y aprovechar los quebrantos acumulados o los beneficios de los regímenes de promoción que tuvieran otorgados.

La Procuradora incorpora un ejemplo: “si partimos de la existencia de dos sociedades A y B, ambas con quebrantos impositivos acumulados no prescriptos, en el que la primera no cumple con el requisito aquí analizado mientras que la segunda sí lo hace, los efectos de una fusión por absorción serán -siguiendo el razonamiento del recurrente- totalmente opuestos dependiendo de quién sea la que absorba a quién. Ello es así pues si A fuera la ‘absorbente-continuadora’ podría recibir y compensar los quebrantos de B, mientras que B no podría hacerlo con los de A si desempeñara ese rol”.

De esta manera, la interpretación dada por la Procuradora General lleva a la conclusión de que los términos utilizados por la ley y el reglamento de “antecesora” y “continuadora” no deben restringirse a una de las sociedades participantes, según el tipo de reorganización, sino que pueden comprender a ambas, de manera tal que los requisitos exigidos por la norma deben ser respetados en plenitud. Este criterio fue convalidado por la Corte Suprema de Justicia en su sentencia del 28/08/12.

Si bien no comparto plenamente el razonamiento desarrollado, debe tenerse en cuenta que es el criterio del Máximo Tribunal, por lo que no puede desconocerse por su propia trascendencia y porque, en materia de reorganización, la interpretación a aplicar debe ser extremadamente cuidadosa.

(*) Contador Público



El ámbito moderno de actuación del Contador Público

Dr. Vicente Oscar Díaz ()
Profesor Emérito
Departamento de Tributación FCE
- UBA*

La ley penal tributaria y la ley de lavado de dinero asignan un rol de contralor fundamental de las conductas disvaliosas a los profesionales en ciencias económicas. Tratándose ambas leyes de persecución de conductas disvaliosas de tipo doloso, ello requiere inexorablemente que matriculados tengan la debida noción de la teoría del delito para no incurrir en conductas pasibles de ser penadas.

Ello exige un sobrio conocimiento de la teoría general del delito, que nos muestra cómo la acción, el tipo penal, la tipicidad, la antijuridicidad, la culpabilidad y el arrepentimiento postdelictual han sido concebidos por el legislador local al perseguir las conductas disvaliosas tributarias y previsionales en especial.

Va de suyo que este esfuerzo intelectual tiene especial relevancia para los operadores del campo de las ciencias económicas, habida cuenta de que el legislador, aplicando conceptos penales, hace a los mismos responsables de las conductas disvaliosas como partícipes bajo el principio de esfera de custodia.

Una lectura pausada de ambas legislaciones nos permite conocer y entender la dogmática del hecho disvalioso punible de esencia tributaria/previsonal y la merituación de la pena tanto en la ley penal tributaria como en la ley de lavado de dinero.



En otras palabras, el profesional en ciencias económicas, en las épocas actuales, debe conocer perfectamente el concepto de delito, su estructura y el comportamiento humano como base de la teoría del mismo.

Merece especial atención el análisis del comportamiento humano como base de la teoría del delito y las formas relevantes de dicho comportamiento en el campo tributario y del delito de lavado de dinero.

El profesional en ciencias económicas debe ser experto en la antijuridicidad, sobre todo en el concepto de desvalor de la acción y desvalor del resultado, como los casos donde prevalece la exclusión de la antijuridicidad por causas de justificación conforme a la interpretación jurisprudencial existente.

Se debe valorar las posibles consecuencias penales en cabeza de los profesionales por el principio del dominio

TEMA CENTRAL

en la dogmática penal del hecho. En relación con la responsabilidad penal de los profesionales aparece un derecho penal de distintas velocidades con la finalidad de situar, junto al delincuente tributario, una realidad criminológica en cabeza de los asesores, muchas y repetidas veces indebidamente valoradas y juzgadas.

Siendo el delito fiscal considerado como delito especial de infracción de deber, ello no es suficiente para determinadas situaciones de dominio del hecho por un sujeto no cualificado y, por lo tanto, el asesor será partícipe del delito tan sólo cuando su aporte y su accionar se encuadran en un accionar disvalioso de tipo doloso. Es decir que la contribución del asesor debe ser dolosa porque no existe participación imprudente en el delito tributario y, a pesar de que con su asesoramiento equivocado, aunque se haya dado con gran infracción de las normas técnicas que disciplinan el sector, haya contribuido objetivamente a que el asesoramiento evada sus obligaciones tributarias.

Esta colaboración apunta a advertir que existe una pronunciada diferencia entre un auditor y un forense contable porque en este último se anida el conocimiento a la par de la contabilidad y el derecho penal. El forense

contable está mejor formado profesionalmente para descubrir las manipulaciones contables en ambos delitos con el fin de desvirtuar la realidad fáctica mediante procesos de fraude.

En otras palabras, los profesionales en ciencias económicas, de ahora en más, para no incurrir en conducta penal, no deberán tan sólo analizar la faz contable de la documentación, sino tendrán que valorarla en su consecuencia jurídica para verificar si responden a una verdad objetiva.

De resultas, siendo cierto que se verifica en los delitos de índole económica que tiene gran trascendencia de los hechos imputados y, sobre todo el accionar humano, el papel del contador en la época moderna es dar razón a la verdad para determinar si se ha producido algún supuesto de conducta disvaliosa ajena a la esfera de custodia penal al accionar del profesional.

() Contador Público*





El sistema de cuentas tributarias (*)

Dr. Isidoro L. Taub ()**
*Vicepresidente de la Subcomisión
de Impuestos sobre las Rentas y
Patrimonios del CPCECABA*



La AFIP va convirtiendo en realidad la introducción de nuevas transacciones que facilitan las presentaciones de los contribuyentes en el Sistema de Cuentas Tributarias, tendiendo cada vez más hacia la “agencia virtual”.

Mediante la sanción de la RG (AFIP) 2.510, se procedió a modificar la

RG (AFIP) 327, sus modificatorias y complementarias, introduciendo en el sistema mencionado en el párrafo anterior una nueva transacción denominada “Reducción de anticipos”, cuya utilización resulta obligatoria para todos los contribuyentes, estén o no obligados al uso del Sistema de Cuentas Tributarias, a los

efectos de ejercer la opción establecida en el Título II de la RG (AFIP) 327 (Régimen Opcional de Determinación e Ingreso).

Con relación a lo establecido en el primer párrafo *in fine* de la RG (AFIP) 2.510, en cuanto a que “la exteriorización de la nueva base de cálculo se

40% DESCUENTO
Sistemas para
Estudios Contables
CONSULTE EL PROGRAMA DE PUNTOS
EN WWW.MUNDOSIBT.COM.AR



Solicite una
Demo a Distancia,
consúltenos.

Su Cliente necesita un Sistema de Gestión?

- Amigable
- Económico
- Confiable para el contador



BTB SOFTWARE



ISO 9001

BTB Soft S.A. - Lavalle 1619 Piso 11 B - 1048 - C.A.B.A. - 011 4372-2920 - www.btbsoft.com.ar

TEMA CENTRAL

realizará conforme con lo dispuesto en el Título II – Régimen Opcional de Determinación e Ingreso de la RG 327 con prescindencia de lo dispuesto en el art. 16, debe interpretarse referido exclusivamente al caso de la reducción de anticipos como consecuencia de la modificación de las deducciones personales dispuestas por el decreto 1.426/2008”.

Consecuentemente, para la aplicación de la reducción de anticipos en casos distintos al expuesto en el párrafo anterior, rige plenamente lo dispuesto en el art. 16 de la RG (AFIP) 327 en cuanto a que las personas físicas y sucesiones indivisas podrán optar por realizar esa operatoria sólo a partir del tercer anticipo, mientras que el resto de los contribuyentes deben formalizarla a partir del quinto anticipo.

También se ratifica, en la nueva resolución modificatoria, la facultad de la AFIP para requerir al contribuyente –dentro de los diez días hábiles administrativos contados desde la realización de la transacción informática- la presentación de los elementos de valoración y documentación que estime necesarios a los fines de considerar la procedencia de la solicitud.

Esta facultad no es aplicable a los casos en que la transacción informática de reducción de anticipos se haya efectuado en virtud de lo dispuesto en el decreto 1.426/08.

La transacción informática de “reducción de anticipos” y, en su caso, la nota que deberán presentar los sujetos del art. 69 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, según veremos a continuación, deberán cumplirse hasta la fecha de vencimiento fijada para el ingreso del anticipo por el cual se ejerce la opción.

Personas físicas y sucesiones indivisas

Con esta nueva operatoria se elimina la presentación del formulario 478 y tampoco se debe presentar la nota que detalla los importes y conceptos que integran la base de cálculo proyectada para la determinación de los nuevos anticipos. Consecuentemente, las personas físicas y sucesiones indivisas sólo deberán cumplimentar la nueva transacción, “reducción de anticipos”, a través del Sistema de Cuentas Tributarias.



TEMA CENTRAL

En el caso de que la reducción de anticipos se realice como consecuencia de la modificación de las deducciones personales establecidas en el decreto 1.426/2008, deberán recalcular la base para la liquidación de los anticipos utilizando el modelo del anexo a la RG (AFIP) 2.510, pero **sólo para ser conservado como papel de trabajo**.

Sujetos comprendidos en el Artículo 69 de la Ley del Impuesto a las Ganancias

También para estos sujetos se elimina la presentación del formulario 478, pero, además de efectuar la transacción de “reducción de anticipos” a través del Sistema de Cuentas Tributarias, deben presentar la nota que la nueva redacción del art. 17 establece en el punto tercero y que reproduce los mismos requisitos que la redacción anterior, a saber:

- Detalle de los importes y conceptos que integran la base de cálculo proyectada.
- Determinación de los nuevos anticipos a ingresar.
- Exposición de las razones que originan la disminución.
- Firma del representante legal o apoderado, precedida por la fórmula establecida en el art. 28 in fine del decreto reglamentario de la ley 11.683.
- Certificación de contador público con la firma legalizada por el Consejo Profesional o el Colegio que rija la matrícula.
- Conservación de los papeles de trabajo usados en la estimación que genera la opción.

CONCLUSIONES

No cabe duda de que esta nueva transacción pone a disposición del contribuyente una herramienta que simplifica la operatoria, elimina ciertos formularios y evita, en su caso, la concurrencia personal a la agencia. Afirmamos, en su momento, que era de esperar se incorporen nuevas transacciones que faciliten la relación fisco-contribuyente.

Al momento de escribir esta síntesis, con vigencia a partir del 25/04/13, mediante la RG (AFIP) 3.487, se incorpora una nueva transacción al Sistema de Cuentas Tributarias denominado “Reimputación de pagos Contribuyente”, la que resulta de utilización obligatoria para todos los sujetos incorporados a dicho sistema, siendo opcional y voluntaria para el resto de los contribuyentes. Le damos la bienvenida.

(*) Extracto del artículo publicado en *Consultor Tributario* N°21, Errepar, 11/2008, **pág. 51**.

(**) **Contador Público**





Las externalidades no deseables del proceso de informatización fiscal (*)

*Dr. Gabriel R. Jobe (**)
Miembro de la Subcomisión de
Impuestos sobre las Rentas y
Patrimonios del CPCECABA*



Entre tantos otros factores que afectan la relación Fisco-Contribuyente, tres son los que se considera oportuno rescatar y destacar en el presente trabajo, dada la interrelación existente entre ellos y el Proceso de Informatización Fiscal, todos los cuales -de alguna manera- se conectan y retroalimentan entre sí, a saber:

1. Relacionadas con el inextricable Sistema Normativo.

Este problema, que nació mucho antes de haberse iniciado el Proceso de Informatización Fiscal, no deja de tener vigencia y afecta cada vez más el quehacer nuestro de cada día.

Los dos males endémicos que nuestro país padece en materia instrumentación y/o modificación de políticas fiscales, de las cuales derivan las normas de carácter tributario que son sancionadas, son:

a) los “problemas de crecimiento” propios de una conducta que trata de imponer ideas, conductas y procedimientos, sin previamente consultar, consensuar, requerir opinión y/o confrontar las mismas con los consejos y colegios profesionales en

los que se halla la experiencia que brinda la “vivencia” cotidiana de las cuestiones que se pretenden instrumentar o modificar. Es esta una desdichada costumbre que, a la luz de las traumáticas experiencias vividas con los sucesivos emprendimientos legislativos llevados a cabo, sólo en tiempos recientes –aunque de manera muy tibia aún-, felizmente, estaría comenzando a ser abandonada; b) la incontinencia legislativa derivada de esa instrumentación y puesta en ejecución en plazos generalmente muy cortos, sin atender –o haciéndolo solamente de manera parcial y/o reducida, ya que se presume que obedecen a solicitudes meramente dilatorias- las sugerencias relativas a la fijación de plazos más extensos que pudieran ser formuladas desde las instituciones que agrupan o llevan la matrícula de los profesionales en ciencias económicas. Todo ello ocurre sin que se efectúe -antes de disponer la entra-

da en vigencia de las nuevas normas- una adecuada evaluación de la diversidad de situaciones particulares que podrían no estar quedando debidamente contempladas o suficientemente abordadas en los proyectos que están siendo impulsados.

Lógicamente, la experiencia nos demuestra una y otra vez que esta forma de implementar e imponer contrarreloj modificaciones e innovaciones –las que muchas veces resultan sustanciales- redundan en sucesivas postergaciones de las fechas originalmente fijadas para la entrada en vigencia de las normas que han sido desarrolladas e implementadas por el Fisco. Provoca a su vez la sanción de un sinnúmero de nuevas normas que vendrán a dejar sin efecto, derogar, postergar, sustituir y/o modificar las anteriores, las que -en mayor o menor medida- seguramente serán de reciente sanción.

TEMA CENTRAL

2. Relativas al empleo excesivo e inadecuado de las herramientas informáticas a disposición de los fiscos

Se considera conveniente tratar en este punto el desmedido uso que -al amparo de las poderosas herramientas informáticas que supo desarrollar la administración fiscal- los distintos fiscos vienen realizando respecto de los sistemas de retención y percepción.

Si bien estos regímenes son preexistentes a la implementación de los servicios informáticos llevada a cabo por los diferentes fiscos, la utilización masiva y exitosa de los mismos, al verse facilitados el cruzamiento informático y el control electrónico de un sinnúmero de operaciones, ha exacerbado y multiplicado el uso de aquellos sistemas de recaudación anticipada de tributos, estableciéndose así nuevos y/o más abarcativos regímenes especiales, junto con la aplicación de una diversificada gama de alícuotas de retención y percepción, conforme con las actividades o el comportamiento/riesgo fiscal que registra cada contribuyente. Todo ello viene a sobrecargar la actividad administrativa y económica de los sujetos designados como agentes de recaudación, sometiéndolos asimismo a penosas sanciones ante la posible omisión de actuar como tales y/o, circunstancialmente, haber realizado tardíamente el ingreso de las sumas oportunamente recaudadas.

La implementación desmedida e inapropiada de regímenes de recaudación -a través de éstos, en muchas oportunidades, y sin que medie un sustento territorial suficiente, determinados contribuyentes son indebi-

damente designados por los fiscos provinciales como sujetos responsables por deudas tributarias ajenas- tiñe de ilegitimidad a las normas por medio de las cuales se establecen dichas cargas públicas. Esto último, además de constituir un avasallamiento del principio de legalidad, convierte lo que debiera ser una relación igualitaria entre las partes en una simple, lisa y llana “relación de poder”, lo que debe ser evitado apelando al ejercicio de todos los recursos legales posibles.

3. Ocasionadas por su utilización como herramienta de “acción directa”

Ortega y Gasset ha definido como “acción directa” al procedimiento único de intervención, por el cual se suprimen todos los trámites normales y se va directamente a la imposición de lo que se desea. Y justamente ésa es la cuestión que se desarrollará en forma crítica en el presente punto, entendiendo que se trata de la más grave de las “externalidades” provocadas y/o permitidas por el ejercicio del poder discrecional que brinda el “tener la llave maestra” del sistema a través del cual interaccionan las partes.

Resulta *vox populi* que, desde que los aplicativos de la Plataforma SIAP ingresaron a nuestra vida cotidiana, se ha alterado la pirámide de nuestro ordenamiento jurídico, dado que -en los hechos- los mismos han pasado a adquirir jerarquía supraconstitucional; esto sucede toda vez que, aunque se contrapongan con la letra y el espíritu de las normas que regulan la materia tributaria, nada podrá hacerse de manera distinta de como ellos lo interpretan y permiten.

Pero fue con la llegada del Sistema de Cuentas Tributarias y la caprichosa e improcedente afectación a éstas de las mal llamadas “multas automáticas” del artículo 38 de la ley 11.683 -realizadas ad *nutum* por parte del Fisco, sin haberse llevado a cabo la sustanciación del correspondiente sumario administrativo- que se llegó a un nivel verdaderamente inadmisibles en cuanto a avasallamiento de las normas del derecho, ya que el citado artículo 38 establece que la omisión de presentar DDJJ será sancionada con multa, sin necesidad de requerimiento previo (de allí que se las conozca como “multas automáticas”). Más adelante, expresa que, si el pago de la misma no se realiza dentro del plazo de 15 días (contados desde al vencimiento de la obligación o de la recepción de la notificación del Fisco, en caso de haber existido esta última), “deberá sustanciarse el sumario a que se refieren los artículos 70 y siguientes...” de la ley.

En consecuencia, correspondía que la AFIP rectificase dicho accionar, lo que afortunadamente ha sucedido, y entonces esas multas del artículo 38 de la ley 11.683 ya no son afectadas automáticamente contra saldos a favor del contribuyente, sino que -hasta tanto las multas queden firmes- sólo se las publica en la Cuenta Tributaria a simple título informativo.

(*) Extracto de un artículo publicado en *Consultor Tributario* N° 24 del 02/2009, Errepar, pág. 49

(**) *Contador Público*

Régimen especial de regularización de deudas con la AFIP. Apuntes sobre la RG N° 3.451

Dr. César M. Cavalli ()
Miembro del Comité Ejecutivo
de la Comisión de Estudios
Tributarios del CPCECABA*

Hacia fines de marzo último (con las vacaciones todavía frescas en la piel para algunos de nosotros) la AFIP sorprendió al “mercado” con el dictado de su Resolución General N° 3.451, por medio de la cual dispuso básicamente:

1) Establecer un régimen especial de facilidades de pago de obligaciones impositivas, recursos de la seguridad social y multas o cargos suplementarios formulados por el servicio aduanero, con vencimiento hasta el 28 de febrero último.

2) Otorgar la posibilidad de reformular los planes de facilidades de pago vigentes, extendiendo su plazo de pago en forma acorde con el régimen especial mencionado en 1).

3) Dejar sin efecto la Resolución General N° 2.774 del mismo organismo, por medio de la cual se admitía la financiación de las obligaciones tributarias periódicas (tales como el IVA y las contribuciones de seguridad social, que los contribuyentes empleaban con asiduidad).



La norma no pudo (ni lo hizo en efecto) pasar inadvertida para los contribuyentes (¡ni sus asesores!) por sus importantes efectos.

En tal sentido, al beneplácito generalizado por la instauración de un régimen de facilidades de pago que otorga hasta 120 cuotas mensuales y una tasa de interés de financiación del 1,35% mensual, le siguió (muy rápidamente) el estupor de las gerencias financieras, de los tesoreros, y de los propios contribuyentes individuales, por la circunstancia de no contar ya con la posibilidad de financiarse cada mes mediante el acogimiento a los planes reducidos en el tiempo pero recurrentes.

Nótese que la posibilidad de financiar obligaciones anteriores al 28

de febrero o planes de facilidades vigentes a esa fecha, en el prolongado plazo de diez años, no necesariamente compensará el abrupto corte de la financiación de las obligaciones futuras.

Si bien no cabe sino coincidir con el enfoque que parece subyacer en el dictado de la norma en cuestión, en cuanto a que no sería función primordial del Estado otorgar financiación de las obligaciones fiscales, también es cierto que, en el contexto actual de nuestra economía y ante la evidencia de que los planes de facilidades de corto plazo y utilización recurrente (que hoy quedaron sin efecto) resultaban una herramienta sumamente requerida por las empresas, su completa (e intempestiva, podría decirse) elimi-

TEMA CENTRAL

nación ha producido un serio quiebre de la ecuación financiera, que quizás debió ser anunciada con mayor anticipación, de modo tal que los contribuyentes contarán con suficiente tiempo para adecuar sus estructuras financieras a las nuevas reglas.

De allí que no resulte aventurado pensar que tal decisión podría (y debería) reverse en el futuro ante las múltiples inquietudes escuchadas en los ámbitos empresarios.

Por otro lado, y en la misma línea de pensamiento, los propios considerandos de la RG N° 3.451 ponen de manifiesto que es política del Poder Ejecutivo Nacional “instrumentar medidas contracíclicas conducentes al desarrollo estructural de las empresas, a la generación de empleo, al mantenimiento de las fuentes de trabajo y al fortalecimiento del poder adquisitivo de los ciudadanos y, con ello, la consolidación de la demanda y del mercado interno nacional”.

En ese sentido, la derogación abrupta de los planes de facilidades de pago mensuales parecería ir en contra de la aludida política, resultando asimismo insuficientes los planes de pago en tres cuotas emergentes de la Resolución General N° 984, que conserva su vigencia aunque resulta aplicable solamente a los impuestos a las Ganancias y sobre los Bienes Personales.

Otra cuestión que merece señalarse es la dificultad que afrontan los contribuyentes (¡y sus asesores!) para interpretar los alcances de la norma en situaciones particulares.

En especial, la cuestión relacionada con la reformulación de planes vigentes al 25 de marzo de 2013 (día de publicación de la norma comentada) es la que causó mayores problemas, debido a la ausencia de regulaciones específicas sobre los aspectos que se enuncian a continuación, y que, junto con algunos otros seleccionados al azar para ser mencionados aquí, fueron motivo de aclaraciones verbales, o a través de respuestas a “preguntas frecuentes”, por parte de las autoridades fiscales:

-La imposibilidad de reformular planes vigentes al 25/3/2013 integrados por obligaciones cuyo vencimiento se produjo con posterioridad al 28 de febrero.

-La reformulación de planes vigentes requiere el ingreso de las cuotas del mismo vencidas a la fecha de su reformulación, incluyendo la correspondiente al mes en que tal reformulación tenga lugar, aun cuando la misma no estuviera aún vencida.

-La reformulación de planes caducos será factible siempre que tales planes se encontraran caducos a la fecha de publicación de la resolución bajo análisis.

-En cuanto a la condición de acogimiento por única vez (artículo 7°), se aclaró que la presentación del plan se producirá por única vez, consolidando todas las deudas (plan único); si se rechazara el plan por falta de cumplimiento de algunos de los requisitos, se podrá efectuar una nueva presentación antes del 31/07/2013 por el total de la deuda (artículos 8°, 14 último párrafo y 20 último párrafo). Asimismo, si, una vez presentado el plan de pagos, surgiera una deuda susceptible de regularización (por ejemplo, un ajuste de inspección del cual se toma conocimiento con posterioridad), se podrá proceder a reestructurar la deuda consolidada, presentando, antes del 31/07/2013, una nota en la agencia correspondiente solicitando su anulación y describiendo los motivos que lo justifican, para luego realizar una nueva presentación.

La adhesión al régimen podrá efectuarse hasta el 31 de julio del corriente año. Queda entonces tiempo para analizar acabadamente los alcances del mismo y las posibilidades que otorga a los contribuyentes con deudas para afrontar su regularización (desde ya en la medida en que tales deudas resulten susceptibles de acogimiento al plan) con un importante y extendido horizonte temporal.

También queda tiempo para introducir las adecuaciones y, en su caso, aclaraciones normativas que tan importante régimen requiere en aras de la certeza jurídica y del pleno aprovechamiento de la herramienta.

(*) *Contador Público*



El necesario tratamiento diferencial para las PyMEs (*)

Dr. Eduardo A. Vázquez ()**
*Miembro de la Comisión de
Estudios Tributarios del CPCECABA*

Las propuestas alternativas tendientes al incentivo de las medianas, pequeñas y micro empresas representan un tema de intenso debate desde hace más de una década¹.

Las PyMEs promueven el empleo, evitan el desarraigo y el éxodo poblacional fomentando el desarrollo regional, y disminuyen la regresividad del sistema tributario respecto de la distribución del ingreso, dado que las pequeñas empresas se desarrollan en los sectores menos ricos. En cuanto a la primera externalidad, cabe señalar que, de acuerdo con diferentes estudios realizados, las pequeñas y micro empresas ocupan más del 60% del total de los empleados y concentran casi la mitad de la producción.

Existen dificultades en el control del cumplimiento tributario de las PyMEs, dado que resulta generalmente aceptado que el grado de ocultación aumenta en forma inversa al tamaño de la empresa. Dicho fraude no sólo causa un daño



cuantitativamente importante, sino que además aumenta la percepción ciudadana de que las prácticas evasivas representan una cuestión generalizada. No obstante, las PyMEs requieren un sistema de tributación diferenciado (y simplificado) que les permita superar las “dificultades naturales” que su escasa estructura administrativa y su menor capacidad financiera les imponen.

En ese entendimiento, receptamos positivamente la reciente jurisprudencia de la Cámara Federal de la Seguridad Social en materia de contribuciones de la seguridad social para las PyMEs, para las cuales el legislador previó el ingreso de la contribución establecida en el decreto (PEN) 814/01 inciso b), vale decir, la contribución de seguridad social del 17 por ciento.

Recordemos que el Fisco Nacional sostiene que, una vez superado el límite previsto por el decreto (PEN) 1.009/01 –promedio de ventas anuales de los tres últimos ejercicios superiores a \$48.000.000-, corresponde ingresar la contribución prevista en el inciso a) del decreto (PEN) 814/01, es decir, el 21 por ciento. Al momento del dictado del referido decreto, dicho monto coincidía con el fijado por la Res. (Sepyme) 24/01, que establecía el monto de ventas anuales para considerar a una empresa como pequeña. Con el correr del tiempo, la Sepyme fue actualizando dicho monto mientras que el decreto permaneció invariable.

La postura sostenida por las PyMEs se basa en que las normas tributarias deben ser entendidas computando la totalidad de los preceptos

¹La cuestión ha sido recientemente abordada en la obra *Bases y lineamientos generales para una futura Reforma Tributaria* (Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2011).

TEMA CENTRAL

que las integran y en armonía con el resto del orden jurídico, de forma tal que se cumpla el propósito de la ley. Por tal motivo consideran que la actualización del monto de \$48.000.000 efectuada por las sucesivas resoluciones de la Sepyme prevalece sobre la inmovilidad del decreto (PEN) 1.009/01.

El primer antecedente judicial resultó favorable al contribuyente y lo encontramos en “Codimat S.A. c/ A.F.I.P.-D.G.I. s/Impugnación de deuda, Cámara Federal de la Seguridad Social”, Sala III, 11-05-2009. Allí, los jueces expresaron que el fin del intérprete es “dar pleno efecto a la voluntad del legislador, debiendo evitarse el excesivo rigor de los razonamientos que desnaturalizan al espíritu que ha inspirado su sanción, pues, por encima de lo que las leyes parecen decir literalmente, corresponde indagar lo que dicen jurídicamente, y si bien no cabe prescindir de las palabras, tampoco resulta adecuado ceñirse rigurosamente a ellas cuando lo requiera la interpretación razonable y sistemática, ya que el espíritu que la nutre ha de de-

terminarse en procura de una aplicación racional, que elimine el riesgo de un formalismo paralizante”.

Luego la Cámara se pronunció en “Vía Bariloche S.A. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos - DGI s/ impugnación de deuda”, Sala II 22-03-2012. En el mismo sentido que el decisorio anterior, la Sala II falló en favor del contribuyente y sostuvo que el fundamento aplicado por la Sepyme para elevar el monto de ventas anuales que debe considerarse para catalogar a una empresa como PyME se originó en la devaluación de la moneda y en que el Fisco no puede invocar una norma desactualizada para privar del beneficio al contribuyente.

En sentido favorable al Fisco, la Cámara se expidió en “Panatel S.A. c/ AFIP-DGI s/impugnación de deuda”, CFSS – Sala I, 22-10-2012. Si bien aquí la alzada llega a la conclusión de que la actora no reviste el carácter de PyME porque la misma consideró como monto total de ventas anuales el correspondiente a “Comercio” mientras que desarrollaba una ac-

tividad de “servicios”, ello implica que la Cámara integró la normativa de la Sepyme con el decreto (PEN) 1.009/01 en su análisis.

Luego, la Sala II de la Cámara Federal de la Seguridad Social, en autos “Autos del Sur S.A. c/Administración Federal de Ingresos Públicos-DGI s/Impugnación de deuda”, volvió a pronunciarse en favor del contribuyente, recogiendo los argumentos comentados.

Y muy recientemente, el 19 de febrero de 2013, la Sala II de la Cámara volvió a fallar en favor del contribuyente en “Granja Dos Cuñados S.A. c/Administración Federal de Ingresos Públicos-DGI s/Impugnación de deuda”, donde sostuvo que la “negativa de la AFIP a modificar sus normas (la R.G. 1.095, reglamentaria del decreto PEN 1009/01) para adecuarlas a la realidad económica tal como se hizo con la resolución reglamentaria de la ley 25.300, con el objeto de aumentar la presión fiscal sobre los empleadores, deviene en una práctica confiscatoria que vulnera principios consagrados en la Carta Magna”.





En nuestra opinión, entre otras medidas en favor de las PyMEs, debiera disponerse la aplicación en materia tributaria (impositiva y previsional) de la definición de PyME y Micro empresa, en virtud de la ley 24.467 y la Res. 21/2010, respetando el mecanismo de actualización de los valores que establezca la Sepyme. De este modo, la controversia en materia de contribuciones patronales que comentamos en los puntos precedentes quedaría dirimida.

En segundo lugar, entendemos que debiera disponerse el libre destino de los créditos tributarios, incluyendo los recursos de la Seguridad Social. A partir de la asunción de las facultades de aplicación, recaudación, fiscalización, y ejecución fiscal de estos recursos por parte del Organismo Fiscal (DGI-AFIP), la naturaleza tributaria de los recursos de la seguridad social ha quedado expuesta. En la casi totalidad de los aportes y contribuciones que integran la Contribución Unificada de la Seguridad Social (CUSS), no pueden identificarse gastos,

servicios, o beneficios, particularizados con el contribuyente, más aún luego de la desaparición del régimen de capitalización (AFJP).

Si bien, en “Urquía Peretti S.A. c/ DGI s/contencioso administrativo” (fallos 322:2189, 16-09-1999), la Corte Suprema de Justicia se pronunció en contra de la posibilidad de compensar obligaciones de la seguridad social con saldos a favor provenientes de obligaciones impositivas, por considerar que las obligaciones previsionales involucran elementales intereses sociales y el dinero de terceros, reconoció que técnicamente resultaría válida la pretendida compensación respecto de la contribución de los empleadores.

(*) Extracto del artículo publicado en *Consultor Tributario* N° 74, 04/2013, Errepar, pág. 75.

(**) *Contador Público*

Interbanking, Líder en Soluciones Electrónicas Multibanco.

Con 25 años de trayectoria, Interbanking reúne en su Red a 48 bancos, empresas y organismos públicos de recaudación, para llevar al máximo nivel de eficiencia la gestión financiera, administrativa y operativa de grandes, medianas y pequeñas empresas.

Conozca **Pagos Afip**, el servicio de Interbanking para el pago electrónico de obligaciones impositivas, aduaneras y previsionales.

Pagos Afip le permite cancelar sus obligaciones en el día, desde su lugar de trabajo, sin restricciones geográficas ni traslado de valores, con información detallada y al instante sobre los pagos realizados y la posibilidad de replicar el esquema de firmas de la empresa y sin límite de monto. Todo, con la garantía de Interbanking de centralización, rapidez, ahorro y seguridad.

www.interbanking.com.ar

COBRANZAS Y PAGOS ELECTRÓNICOS

- pagosafip
- pagosbtob
- pagosprogramados
- interpagos

BANCA ELECTRÓNICA

- datanet
- interpyme

FACTURACIÓN Y DOCUMENTACIÓN ELECTRÓNICA

- interfacturas

Certificación ISO 9001 "Comercio electrónico de fondos"
 Certificación ISO 9001 "Atención al cliente"
 Certificación ISO 9001 "Procesos de soluciones económicas"
 Certificación ISO 9001 "Comercialización directa de los servicios"
 Certificación ISO 9001 "Habilitación de canales de banca electrónica"
 Certificación ISO 9001 "Diseño, desarrollo e implementación de productos"
 Certificación ISO 27001 "Sistema de gestión de seguridad de la información"

Premio Nacional a la Calidad 2011

Columna AFIP

Una mano a los contribuyentes

Por decisión de la Presidenta de la Nación, Cristina Fernández de Kirchner, la AFIP lanzó un generoso plan de facilidades de pago que incluye deudas impositivas, aduaneras y de la seguridad social vencidas hasta el 28 de febrero de este año. La medida prevé la posibilidad de pagar en hasta 120 cuotas, sin anticipos, con un interés mensual de apenas el 1,35%, y apunta a regularizar la situación fiscal de 1.709.065 contribuyentes, que en su gran mayoría son inferiores a 1 millón de pesos.

El plan de facilidades fue el primero instrumentado por la AFIP tras la cumbre económica realizada en Olivos con la Presidenta de la Nación. Alcanza las deudas generadas en materia impositiva, aduanera y de la seguridad social y además las multas aplicadas o cargos suplementarios formulados por el servicio aduanero hasta el 28 de febrero de 2013, inclusive. También los tributos a la importación o exportación,

sus intereses y actualizaciones. Asimismo, también se puede incluir las deudas “derivadas de ajustes de inspección y aquellas en discusión administrativa, contencioso administrativo o judicial, siempre y cuando el contribuyente se allane”.

Las cuotas serán mensuales, iguales y consecutivas, y el monto de cada una deberá ser igual o superior a \$ 150, en tanto que la tasa de interés mensual de financiamiento será de 1,35 %. Sobre la tasa, Echegaray expresó su deseo de que se convierta en un parámetro y que a futuro los bancos comiencen a dar préstamos a los contribuyentes y no sea el Estado el que siempre aporte estos planes de pago.

Tal como se explicó en su momento, el plan apunta a las pequeñas y medianas empresas, ya que es decisión del Gobierno aliviar la carga de deudas a las empresas para que mantengan sus puestos de trabajo en un contexto complejo y para dar vuelta la página de la crisis internacional. Como se esperaba, desde el sector empresario, la medida fue recibida con entusiasmo y como respuesta a un incesante pedido para que de alguna forma se aliviane la mochila impositiva que pesa sobre los micro y pequeños emprendimientos.

La Confederación Argentina de la Mediana Empresa (CAME), a través de su titular Osvaldo Cornide, remarcó que este plan de facilidades “abre una nueva oportunidad para que el empresario ordene su situación con el fisco y reactive inversiones postergadas, que son esenciales para seguir impulsando la producción y el empleo”. También la Asamblea de Pequeños y Medianos Empresarios (APYME) calificó de “beneficioso para el trabajo y la producción” el nuevo plan de regularización de la AFIP. “Son numerosas las PyMEs que en el último período vieron complicada su situación financiera por la acumulación de deuda impositiva en un contexto de disminución de la actividad y crisis internacional”, afirmó la entidad.

Durante el anuncio de la medida, el administrador federal aclaró que la medida tiene un carácter “de excepción” y no implica “una condonación ni total ni parcial de deudas o liberación de los correspondientes accesorios” y que la cancelación de las obligaciones, multas y cargos suplementarios con arreglo a este régimen, “no implica reducción alguna de intereses resarcitorios y punitivos, como tampoco liberación de las pertinentes sanciones o cargos suplementarios”.





Jurisprudencia Tributaria

Dra. TERESA GÓMEZ (*)

UNA PRESENTACIÓN SERÁ ESPONTÁNEA SIEMPRE QUE NO SE PRODUZCA A RAÍZ DE UNA INSPECCIÓN, OBSERVACIÓN O DENUNCIA DEL ORGANISMO RECAUDADOR.



Causa: “VESUBIO S.A.C.I.F.I. SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”, DESPRENDIMIENTO DE LA CAUSA N° 1.831/00, “VIAZZO, ROBERTO GUSTAVO Y OTROS SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”

Tribunal: Cámara Nac. en lo Penal Económico – Sala B

Magistrados: Roberto Hornos, Marcos Grabivker, Nicanor Repetto

Fecha: 18/12/2012

RESUMEN DE LA CAUSA

Apela la defensa de Marcelo A.I. la resolución por la cual el juzgado *a quo* no hizo lugar a la declaración de la extinción de la acción penal por pago, en los términos del artículo 73 de la ley 25.401 respecto del hecho supuesto de evasión del IVA período fiscal 2004.

El juez anterior entendió que el primer párrafo del arto 73 no resulta aplicable al caso debido a que no se cumple con el requisito de espontaneidad, y que los párrafos segundo y tercero de aquella norma tampoco resultan de aplicación porque fueron derogados por el art. 2 de la ley 25.678 con ante-

rioridad a la fecha de comisión de aquel hecho.

Que, por el artículo 73 de la ley 25.401 (B.O. 4/1/2001), se estableció: *“El Organismo Recaudador estará dispensado de formular denuncia penal respecto de los delitos previstos en las leyes 23.771 y sus modificaciones y 24.769, en aquellos casos en que el PODER EJECUTIVO NACIONAL haya dispuesto regímenes de presentación espontánea en función de lo reglado por el artículo 113, primer párrafo de la ley 11.683 (t.o.1998) y sus modificaciones, en la medida en que el responsable de que se trate regularice la totalidad de las obligaciones tributarias omitidas a que ellos se refieran.*

En los mismos términos estará dispensado el Organismo Recaudador cuando el PODER EJECUTIVO NACIONAL haya dispuesto regímenes de regularizaciones de obligaciones tributarias.

En aquellos casos donde la denuncia ya la hubiera formulado el Organismo Recaudador, el Ministerio

Público Fiscal procederá a desistir de su pretensión punitiva, una vez verificado que el contribuyente o responsable se haya presentado espontáneamente para regularizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias o previsionales omitidas”.

Adviértase que el artículo 2 de la ley 25.678 (B.O. 10/12/02) derogó los párrafos segundo y tercero del art. 73 de la ley 25.401. En consecuencia, por tenerse en cuenta la validez temporal de las leyes penales (art. 18 de la Constitución Nacional y 2 del Código Penal), **los párrafos segundo y tercero del artículo 73 de la ley 25.401 no serían aplicables al hecho supuesto de evasión del Impuesto al Valor Agregado**, cuyo pago habría correspondido a V.S.A.C.I.F.I. por el ejercicio fiscal 2004, pues fueron derogados en diciembre de 2002, esto es, con anterioridad a la comisión de aquel hecho.

Ello no se modifica por la circunstancia de que el art. 38 del decreto 1.387/01 y el art. 17 del decreto 1.531/01 (reglamentarios del art.73 de la ley 25.401) hayan sido derogados **en el año 2004**, mediante el decreto 1.490/04, publicado en el Boletín Oficial del 28/10/04, como el apelante pretende, **pues la falta de derogación del decreto que reglamenta una ley derogada no puede otorgar vigencia a aquella ley, sino que, por el contrario, la derogación de una ley por medio de otra ley deja sin sustento de aplicabilidad a lo dispuesto por los decretos reglamentarios de la ley derogada.**

Válido resulta destacar que las normas antes mencionadas regulaban

TRIBUTACIÓN

el criterio de espontaneidad que debía regir para los supuestos previstos por el segundo párrafo del art. 73 de la ley 25.401, es decir, para el caso de acogimiento a algún plan de facilidades de pago, y no para los pagos efectuados por presentación espontánea, que se rigen por el criterio de espontaneidad establecido por el art. 113 de la ley 11.683. Además, aquellos párrafos fueron derogados el 10/12/2002 por el art. 2 de la ley 25.678, dejando sin aplicación posible los artículos reglamentarios de aquellos párrafos.

No resulta aplicable al caso lo dispuesto por el párrafo primero del art. 73 de la ley 25.401, por el cual se dispensa de formular la denuncia penal al organismo recaudador en aquellos supuestos en los cuales el responsable haya regularizado las obligaciones tributarias omitidas mediante un régimen de presentación espontánea, dado que el contribuyente habría cancelado la deuda emergente del supuesto hecho de evasión del Impuesto al Valor Agregado del período 2004 mediante la presentación de declaraciones juradas rectificativas y de solicitudes de compensación.

Tampoco se encontraría cumplido el requisito de espontaneidad establecido por el art. 113 de la ley 11.683 (exigido por el párrafo primero del art. 73 de la ley 25.401), pues, conforme a lo establecido por la CSJN, por remisión al dictamen del Procurador General de la Nación, en autos “BAKCHELLIÁN, Fabián y otros s/ infracción ley 24.769”, “... una presentación será espontánea siempre que no se produzca a raíz de una inspección, observación o denuncia del organismo recaudador. Éste es el supuesto al que se refiere el artículo 73 de la ley 25.401 en su párrafo primero...” (Fallos 327:3937). Esto sería así porque V.S.A.C.I.F.I. habría cancelado la deuda emergente del supuesto hecho de

evasión del IVA período 2004 como consecuencia de la existencia de la causa principal a la cual corresponde este incidente y de la inspección practicada por la AFIP-DGI en el marco de la O.I. 289.413.

SENTENCIA

El Organismo Recaudador estará dispensado de formular denuncia penal respecto de los delitos previstos en las leyes 23.771 y sus modificaciones y 24.769 en aquellos casos en que el PODER EJECUTIVO NACIONAL haya dispuesto regímenes de presentación espontánea en función de lo reglado por el artículo 113, primer párrafo de la ley 11.683 (t.o. 1998) y sus modificaciones, en la medida en que el responsable regularice la totalidad de las obligaciones tributarias omitidas a que ellos se refieran.

La presentación del contribuyente se considera espontánea cuando regularice espontáneamente su situación, dando cumplimiento a las obligaciones omitidas y denunciando, en su caso, la posesión o tenencia de efectos en contravención, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con el responsable.

No habiéndose verificado en las presentes actuaciones el cumplimiento de los supuestos antes mencionados, se confirma la resolución del juez *a quo* que no hizo lugar a la declaración de la extinción de la acción penal por pago.

(*) **Especialista en Derecho Tributario.**
Facultad de Derecho UBA



Consultorio impositivo y previsional

ASESORÍA TRIBUTARIA DEL CONSEJO

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

CUARTA CATEGORÍA. RÉGIMEN SIMPLIFICADO GANANCIAS PERSONAS FÍSICAS

Un profesional que se encuentra adherido al Régimen Simplificado por el ejercicio de su actividad y a su vez se halla en relación de dependencia, ¿puede presentar la declaración jurada a través del Régimen Simplificado de Ganancias?

El Anexo V de la Resolución General N° 2437 establece que los beneficiarios de ganancias de la Cuarta Categoría, comprendidas en los incisos a), b), c) –excepto las correspondientes a los consejeros de sociedades cooperativas– y e) del artículo 79 de la Ley, podrán emplear el “Régimen Simplificado Ganancias Personas Físicas” cuando hayan obtenido:

- Exclusivamente ganancias comprendidas en los tales incisos.
- Además de las ganancias enunciadas en el punto anterior, otras rentas por las cuales el beneficiario haya adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes o resulten exentas, no alcanzadas o no computables en el Impuesto a las Ganancias.

El mencionado Régimen Simplificado no procederá cuando se trate de sujetos que sean titulares de bienes y/o deudas en el exterior o de socios protectores de Sociedades de Garantía Recíproca (creadas por la ley N° 24.667 y sus mod.), quienes, respecto del período fiscal del que se trate, hubieran computado la deducción a que se refiere el inciso 1 del Anexo III de la citada norma reglamentaria.

IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

ACCIONES Y PARTICIPACIONES SOCIETARIAS. INICIO DE ACTIVIDAD

¿Corresponde a una sociedad presentar la declaración jurada y abonar el impuesto resultante en el supuesto de que se hubiera constituido en el curso del año y que al 31 de diciembre del mismo año no posea un balance cerrado?

El Fisco Nacional emitió su opinión en el Dictamen (DAT) 19/2004, concluyendo que la sociedad deberá cumplir con las obligaciones formales y materiales emergentes del régimen especial de determinación e ingreso del gravamen correspondiente a las acciones y participaciones societarias, partiendo a tales efectos del balance de inicio y de los datos correspondientes al capital social y aportes consignados en el instrumento de constitución de la sociedad. Se destaca que dicho criterio ha sido convalidado por la AFIP en el marco del Grupo de Enlace AFIP – CPCECABA, reunión del 20/04/2005.

ACCIONES Y PARTICIPACIONES SOCIETARIAS. EXENCIÓN. SOCIEDADES RADICADAS EN TIERRA DEL FUEGO

Una sociedad anónima se encuentra radicada en Tierra del Fuego, donde también posee su domicilio legal. Si uno de sus accionistas reside en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, ¿resulta aplicable la exención contemplada por el inciso e) del artículo 21?

El Fisco ha expresado su opinión a través del Dictamen DAT 44/2003, criterio ratificado en la reunión del Grupo de Enlace AFIP – CPCECABA del 19/05/2004.

A tales fines, entendió que no resulta aplicable la exención prevista por la ley N° 19.640 al considerar que los bienes a los que la misma hace referencia son aquellos pertenecientes a los sujetos comprendidos en la ley del tributo que se encuentren radicados físicamente en el territorio amparado por dicha franquicia.

PROCEDIMIENTO FISCAL

RÉGIMEN ESPECIAL DE FACILIDADES DE PAGO – RG AFIP N° 3451

¿Qué deudas se pueden regularizar?

El nuevo régimen especial de facilidades de pago se encuentra destinado a cancelar:

- Las obligaciones impositivas y de los recursos de la Seguridad Social, cuyo vencimiento de presentación y pago haya operado hasta el 28/02/2013, inclusive, sus intereses, actualizaciones y multas.
- Las multas aplicadas o cargos suplementarios formulados



por el Servicio Aduanero hasta el 28/02/2013, inclusive, por tributos a la importación o exportación, sus intereses y actualizaciones.

- El impuesto que recae sobre las “salidas no documentadas” previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

- Las deudas derivadas de ajustes de inspección en tanto el contribuyente conforme la pretensión fiscal.

- Las deudas en discusión administrativa, contencioso– administrativa o judicial, así como en ejecución fiscal, en tanto el contribuyente se allane o desista de toda acción y derecho por los conceptos y montos por los que formula el acogimiento, y asuma el pago de las costas y gastos causídicos.

- Las obligaciones incluidas en planes de facilidades de pago, a través del sistema “Mis facilidades”, mediante su reformulación.

¿La cancelación de obligaciones, mediante el plan de facilidades bajo análisis, incluye algún tipo de donación?

No. Conforme lo indica el último párrafo del artículo 1º, la cancelación de obligaciones, multas y/o cargos suplementarios no implica reducción alguna de intereses resarcitorios y/o punitorios como tampoco implica la liberación de las pertinentes sanciones o cargos suplementarios.

¿Cuáles son los conceptos excluidos del régimen?

Se encuentran enunciados por el artículo 3º de la norma reglamentaria bajo análisis, los que se transcriben seguidamente:

- Las retenciones y percepciones impositivas y previsionales, por

cualquier concepto, practicadas o no, excepto los aportes personales correspondientes a los trabajadores en relación de dependencia.

- Los anticipos y/o pagos a cuenta.

- Los aportes y contribuciones destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales, excepto los correspondientes a los sujetos adheridos al Monotributo.

- Las cuotas destinadas a las ART.

- Los aportes y contribuciones con destino al Régimen especial de Seguridad Social para empleados del servicio doméstico.

- Las contribuciones y aportes personales fijos por los trabajadores en relación de dependencia de sujetos adheridos al Monotributo, devengados hasta junio de 2004.

- La contribución mensual con destino al RENATEA.

- Las cuotas de planes de facilidades de pago vigentes no reformulados.

- Los intereses –resarcitorios y punitorios–, multas y demás accesorios de los conceptos mencionados en los incisos precedentes.

- El impuesto adicional de emergencia sobre el precio final de venta de cigarrillos, sus intereses –resarcitorios y punitorios–, multas y demás accesorios (ley Nº 24.625 y sus modificaciones).

- Las obligaciones de los impuestos a las Ganancias y a la Ganancia Mínima Presunta, correspondientes a los ejercicios fiscales finalizados a partir del 01/10/2012, inclusive, y al Impuesto sobre los Bienes Personales por los períodos fiscales posteriores a 2011.

- El Impuesto al Valor Agregado por prestaciones de servicios realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país

(artículo 1º inc. d) ley Nº 23.349).

- Las obligaciones impositivas derivadas del vencimiento del plazo establecido por el artículo 2 del Dto. 746/03.

- Los cargos aduaneros por incumplimiento del artículo 1º de la ley Nº 26.351.

Asimismo, la norma reglamentaria prevé una exclusión subjetiva, referida a las obligaciones correspondientes a sujetos denunciados penalmente por delitos previstos en las leyes Nº 22.415, 23.771 o 24.769, o por delitos comunes con conexión con el incumplimiento de obligaciones impositivas, de los recursos de la Seguridad Social o aduaneras.

¿Cuáles son las condiciones y características del plan de facilidades?

La normativa citada dispone las siguientes condiciones:

- Cantidad máxima de cuotas: 120, las que serán mensuales, iguales y consecutivas.

- Monto mínimo de las cuotas: igual o superior a \$150.

- Tasa de interés mensual: 1,35%.

- Resulta condición excluyente que las declaraciones juradas determinativas y/o informativas de las obligaciones impositivas y de los recursos de la Seguridad Social, por las que se solicita la cancelación financiada, se encuentren presentadas a la fecha de adhesión al régimen.

¿Cómo se realiza la adhesión al plan?

1- La adhesión podrá solicitarse por única vez hasta el 31/07/2013, inclusive.

2- La deuda deberá consolidarse hasta la fecha de adhesión.

3- Deberá remitirse, mediante trans-

TRIBUTACIÓN

ferencia electrónica de datos, con “Clave Fiscal”, a través del servicio “Plan de facilidades de pago Res. Gral. AFIP 3451/13” del sistema informático “Mis Facilidades”, la siguiente información:

- Detalle de los conceptos e importes de cada una de las obligaciones que se regularizan y el plan que se solicita.
 - La CBU de la cuenta corriente o de la caja de ahorro de la que se debitarán los importes correspondientes a la cancelación de cada una de las cuotas.
 - Apellido y nombre, teléfono y carácter del responsable de la confección del plan.
- 4- Se deberá generar a través del sistema informático el formulario de “Declaración Jurada” 1003.
- 5- Imprimir el acuse de recibo de la presentación realizada.

¿Cómo y cuándo se ingresan los pagos del plan de facilidades?

Las cuotas deberán ser abonadas mediante débito directo en cuenta bancaria, cuyo vencimiento operará el día 16 de cada mes. En caso de no haberse producido el cobro en dicha fecha, se volverá a producir un débito el día 26 del mismo mes, incluyendo los intereses resarcitorios devengados hasta esa fecha. Las cuotas impagas podrán ser rehabilitadas, a solicitud del contribuyente, para ser debitadas el día 12 del mes inmediato siguiente.

¿Cómo se produce la caducidad?

La caducidad operará de pleno derecho ante la falta de cancelación de:

- Dos cuotas, consecutivas o alternativas, a los 60 días corridos posteriores a la fecha de vencimiento de la segunda de ellas.
- Una cuota, a los 60 días corridos posteriores a la fecha de vencimiento de la última cuota del plan.

PLANES DE FACILIDADES DE PAGO RG 984.

¿Es posible acogerse al plan de facilidades de pago previsto por la Res. Gral. AFIP 984 en el caso de presentar la DDJJ del Impuesto a las Ganancias y/o Bienes Personales en forma extemporánea?

El artículo 1º de la Res. Gral. AFIP 984 dispone que es factible, siempre que no haya sido solicitado el plan de pagos de la Res. Gral. 984 con anterioridad por el mismo período fiscal al momento de presentación de las DDJJ vencidas. De esta forma, el contribuyente podrá saldar el impuesto resultante como también los intereses resarcitorios y la multa prevista por el artículo 38 de la ley 11.683.



“UN CRÉDITO FLEXIBLE Y DISPONIBLE EN EL MOMENTO EN QUE EL CLIENTE LO NECESITA”

¿Qué es PymeNación?

Es la tarjeta de crédito dirigida exclusivamente a las pymes argentinas. Es un medio de pago que beneficia tanto a los usuarios como a los comercios adheridos. Una vez que el cliente obtiene su tarjeta PymeNación cuenta con un crédito en el bolsillo. Con PymeNación nos adaptamos a los tiempos que corren, y por la repercusión que ha tenido, evidentemente las pymes necesitaban una herramienta como esta.

¿Cuáles son las características y beneficios principales?

La principal característica, es que se trata de un crédito flexible y disponible en el momento que el cliente lo necesita. Además facilita la administración y el control de las compras de la empresa, optimiza los tiempos y minimiza los riesgos del manejo de efectivo. Por otro lado, el comercio cobra las operaciones a las 72 horas hábiles, por lo que se transforma en un importante instrumento de negociación. Todo esto con una excelente financiación.

¿Cómo es la financiación con PymeNación?

Sinceramente creo que la financiación es el beneficio más fuerte que tiene esta tarjeta. Además del pago contado, el cliente puede optar por pago diferido, es decir que puede elegir la fecha en la que quiere comenzar a pagar (hasta un año de plazo) o elegir un plan de cuotas, pudiendo dividir el monto total por la cantidad de cuotas que elija (hasta un máximo de 12). También puede realizar un *mix* de estas modalidades, eligiendo la cantidad de cuotas y el mes en que desea que se liquide la primera de ellas. Independientemente de la modalidad elegida, puede continuar financiándose a través del pago mínimo con una tasa del 14% anual.

¿Qué novedades hay para este año?

La administración y comercialización de PymeNación está a cargo de la Ing. Raquel Gómez, Subgerente de Medios de Pago para Empresas, junto a un grupo de profesionales que trabajan día a día para generar un mejor producto. Por ejemplo uno de los logros de este año

fue el lanzamiento del sitio Web propio, que cuenta con información de la tarjeta, promociones vigentes, secciones con datos de interés para usuarios y proveedores, eventos relacionados con el sector, un buscador de proveedores adheridos, *links* de interés para las pymes y la posibilidad de descargar de manera gratuita instructivos, boletines de noticias y otros archivos útiles.

¿Qué acciones de *marketing* se están desarrollando?

Vamos a un público muy particular y segmentado, pero hay que tener en cuenta que PymeNación está orientada a todas las pymes, incluso a la más pequeñas como comercios, que también necesitan financiar sus insumos, mobiliarios, tecnología, etc. Nuestro principal objetivo, y cuando digo nuestro me refiero a todas las áreas que trabajamos con PymeNación, es generar un fuerte vínculo con los clientes. Es por ello que utilizamos mucho *marketing* directo para comunicar todas las acciones, novedades y promociones y cada tres meses se envía un *newsletter* con información de interés para el sector, que tiene un excelente recibimiento. Todo esto se complementa con la participación en diferentes encuentros regionales para pymes, rondas de negocios, congresos y también hemos comenzado a auspiciar eventos deportivos como maratones o clínicas de tenis.

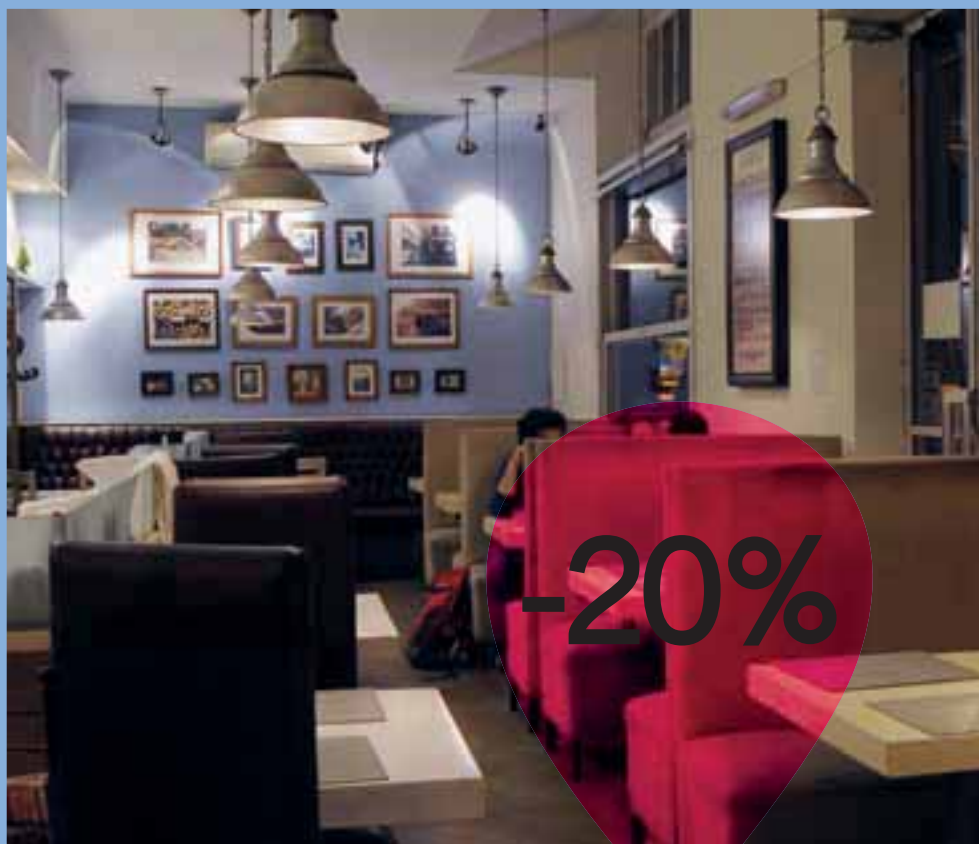


Gerente de Marketing
Banco de la Nación Argentina

CÍRCULO DE BENEFICIOS - GOURMET

Un *bistro* tan parisino como palermitano

Como su nombre lo indica, **El Francés** es un *bistro* de cocina gala de campiña que se destaca por la elaboración artesanal de panes y *pâtisserie*. Se trata de una propuesta descontracturada para desayunar, almorzar, merendar o cenar combinando platos *gourmet* típicos franceses con ensaladas de selección. El diseño arquitectónico del local es acogedor, con reminiscencias del antiguo almacén francés. “Nos basamos en recetas centenarias conservando el espíritu y la tradición franceses”, explican desde El Francés. En la carta se destaca una amplia oferta de sandwichería con variedad de panes de campo. Como todo *bistro* parisino, ofrece su “Croque Madame”, un sándwich caliente de jamón y queso *gruyère* a la parrilla y gratinado que, tras su elaboración, se corona con un huevo frito. Entre las entradas, resaltan el paté de la casa, la *omelette* francesa (con queso *brie* y *champignons*, y salsa de pimientos rojos), la *dégustation de fromages* y paté (*brie*, queso azul, *gruyère* y paté de la casa). También son muy recomendables las *quiches*, un tipo de tartas que se rellenan con una preparación de huevos batidos y crema fresca más otros ingredientes a la elección. En El Francés, se ofrecen la *quiche* de puerro y *cheddar*, en masa *brisé* con puerros, crema y queso *cheddar*, y la tradicional *quiche Lorraine*, con panceta y queso *gruyère*. También hay variedad de ensaladas, como la “del Almacén”, arroz yamaní, semillas, *teriyaki*, zanahoria, tortilla de huevo y *goujennettes* (tiras) de pollo y maní, o la “del Francés”, salmón ahumado, hojas verdes, hinojo, ananá, tomate, sobre tostada de pan inglés. Los platos principales pueden ser a base de carnes rojas, como los filetes de lomo, salteados al *Chardonnay* con cebolla de verdeo, con arroz *pilaf* crocante y vinagreta de cebollas moradas o el ojo de bife, que sale en salsa de mostaza, acompañado con papines, tomates secos y cebollas asadas. Pero también hay opciones en carnes blancas, como el *coq au vin*, una cazuela de pollo al Malbec con cebolla, zanahoria, *champignons* y panceta, y en pastas, como los raviolones de salmón



rosado con crema de maíz, nueces, almendras y tomates secos, o los sorrentinos de cordero con salsa de hongos patagónicos.

Entre los postres, son muy recomendables los profiteroles con helado de sambayón, las cremas quemadas (de Bailey's o de maracuyá) y el tradicional *crêpe Suzette*, con salsa de naranja, *Cointreau* y crema americana.

A la hora del desayuno o la merienda, El Francés propone cafés y té del mundo con una excelente y delicada *pâtisserie* en un ambiente relajado pero elegante, en una esquina exclusiva de Palermo Soho. Para estas ocasiones, la carta también incluye *croissants*, cuadrados de coco o manzana, budines, *brownies*, *cookies*, alfajores, *scons*, masitas, tostadas francesas, *scons* y variedad de tortas. Estas exquisiteces pueden acompañarse con café colombiano, costarricense o keniano, o con alguna variedad de té.

Dirección: Gorriti 5099 (esq. Thames) - Palermo Soho - Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Teléfono: (011) 4833-0022

Horario de atención: Restaurante: lunes a domingo de 9 a 2 a.m. / Bar: viernes y sábado de 1 a 3 a.m.

Descuento: 20% de descuento sobre el precio de lista de la mercadería del local, con todos los medios de pago aceptados por el establecimiento de domingo a jueves (domingo a partir de las 21 hs.).

<http://www.elfrancesbistro.com.ar/>

Cenas y *shows* afrodisíacos en Palermo Soho

El restaurante-teatro afrodisíaco **Te Mataré Ramírez** ofrece una propuesta de cocina de autor, mediterránea y asiática, ideal para una romántica cena con *show*. Su carta es un banquete de exquisiteces diseñado para descubrir placeres carnales y espirituales. Su ambientación, provocativa, se completa con sugerentes muestras de arte que buscan enriquecer y asistir la vida erótica de los comensales.

Desde hace 17 años, este singular restaurante de vocación erótica y romántica ofrece una noche ideal para cenar en pareja. La propuesta no es sólo gastronómica, sino también artística, ya que incluye espectáculos de teatro, humor, danza, cabaret, magia y *burlesque* con contenido erótico, y muestras de arte plástico erótico. Incluso la pareja puede hacerse tirar las cartas de tarot para averiguar su futuro amoroso.

La cocina es cuidada y está a cargo de Nicolás Alarcón. La carta consta de platos de autor, con nombres sugerentes, que buscan estimular la sensualidad a través de la satisfacción de los sentidos. Te Mataré Ramírez invita a disparar la imaginación y deleitar a los paladares más exigentes.

Entre las entradas, se destacan “Mi boca implora bajo tu cielo femenino”, que se compone de mollejas de ternera grilladas con puré de coliflor, papas y crema de ajo, y “Húmeda y entregada, huele a gloria”, que consta de langostinos envueltos en panceta, acompañados de compota de tomate y frutilla.

Los platos principales incluyen opciones de pescado como “Me mira extasiada mientras pide penetra-

ción” -se trata de un salmón al *tandoori*, con *pack choi* y vegetales grillados- o carnes rojas como “Su sexo orgulloso se inflama y enardece” -un solomillo de cerdo grillado con puré de batata y *chutney* de manzana-, o “El goce de tu tesoro y mi lengua encendida”, lomo de ternera, papi-nes y puré de maíz.

También hay alternativas en pastas, como “Me miras extasiada mientras me derramo y me bebes”, *tagliatelle* saltados con mejillones, camarones, tomates y albahaca, y “Explotamos en un delirio de palabras obscenas”, ravioles de berenjena, *brie* y castañas de cajú, con tomates confitados. El menú de postres incluye opciones con chocolate, como “Amantes que se comparten” -*fondue* de chocolate con frutas y *brownies*- y “Hasta gritar de placer y dolor” -volcán de chocolate con banana y crema de menta y *mascarpone*-. Pero además hay variantes frutales, como “Enardecida ruego te derrames en todo mi cuerpo” -una torta de pera-, “De voz ingenua, mirada susurrante y cuerpo perverso” -un *crêpe de mousse* de maracuyá con

fruta- y “Recostada de espalda se tomaba los tobillos” -una tulipa con helado y salsa de frutos rojos-.

Te Mataré Ramírez ofrece además, fuera del horario gastronómico, talleres de *striptease* y de reflexión filosófica sobre el amor. El restaurante cuenta también con un confortable y equipado salón de eventos. Quienes concurren a Te Mataré Ramírez son personas interesadas en el erotismo, de todas las edades y de las más diversas características. Se puede decir que Te Mataré Ramírez, de los modernos el más antiguo, es un clásico porteño.

Dirección: Gorriti 5054 - Palermo Soho - Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Teléfono: (011) 4831-9156

Horario de atención: martes y miércoles: de 20:30 a 1 a.m.; jueves, viernes y sábados de 20:30 a 2 a.m. y domingo de 20:30 a 24 hs.

Martes y miércoles hasta 01:00

Descuento: 20% sobre el precio de lista de los productos comercializados. Válido de domingo a jueves. Pago únicamente en efectivo.

<http://www.tematareramirez.com/>





Viajando en avión con niños

Consejos Viajeros

Tanto padres como abuelos, al decidir un viaje en avión con niños pequeños, sienten que se encontrarán con un sinnúmero de problemas y limitaciones a superar.

Sin duda, viajar con niños requiere tomarse un tiempo agregado para planificar ciertos aspectos adicionales. También es importante conocer los requisitos en cuanto a documentación, valores de pasajes, ropa, etc. Algunos tips a tener en cuenta son:

1) Tarifas. La mayoría de las aerolíneas permite que los niños de hasta dos años que compartan asiento con un adulto no paguen el pasaje aéreo. Los niños entre dos y once años suelen tener una tarifa preferencial, y se consideran como adultos a los pasajeros a partir de doce años. Si quieren viajar más cómodos, los adultos pueden decidir contratar un asiento para el menor de dos años abonando la tarifa respectiva.

2) Documentación. Para viajes al exterior, los menores necesitan la misma documentación que los adultos: pasaporte y visa, de ser necesaria. Cuando el menor realice un viaje internacional con uno solo de sus padres o con cualquier otra persona, necesitará una autorización (del otro padre o de ambos si viaja sin ninguno de ellos) para salir del país, que puede tramitarse en cualquier escribanía.

En el caso de que el menor viaje con ambos padres, deberán llevar la partida de nacimiento o la libreta de matrimonio.

3) Llegar temprano: Para acceder a los asientos con moisés o con mayor espacio, es muy importante llegar con bastante anticipación y mencionarlo al realizar el *check in* porque las líneas aéreas no suelen permitir reservar estos asientos hasta el día del vuelo.

4) “Mamá, estoy aburrido”: Para que a los chicos el vuelo no les resulte interminable, es importante llevarles juegos y juguetes con los que estén familiarizados. Tanto los ositos de dormir o libritos de cuentos para los más pequeños como los dvds o consolas portátiles para los mayores ayudarán a mantenerlos entretenidos.

5) Vestimenta. Al elegir la ropa para los pequeños, se debe tener en cuenta la comodidad y la temperatura en origen y destino. Además, hay que llevar una muda adicional y, para los más pequeños, pañales descartables y toallitas húmedas.

6) ¿Qué les damos de comer? Si bien algunas aerolíneas cuentan con un menú especial para niños, siempre es conveniente llevarles algún *snack* (galletitas, barritas de cereal) y, en el caso de bebés pequeños, la mamadera y alguna leche larga vida en envase pequeño. También pueden ser útiles los frasquitos de comida procesada, siempre teniendo en cuenta las legislaciones de los diversos países y la normativa de la línea aérea en cuanto a cantidades

y envases que pueden transportarse. Normalmente permiten hasta tres de estos frascos o envases pequeños de leche.

7) Ya en vuelo. Igual que los adultos, los niños pueden sentir molestia en los oídos por la diferencia de presión al aterrizar y despegar. Es mejor que estén despiertos en estos dos momentos y darles de beber o caramelos masticables para reducir los efectos desagradables. También es importante que beban durante el vuelo debido a la sequedad en el aire del avión.

Como padres o abuelos somos quienes conocemos mejor a nuestros niños y, utilizando el sentido común, la experiencia y los consejos dados, lograremos que el vuelo sea una etapa más de nuestro viaje y no un sacrificio a evitar.

El Juego de las 7 Diferencias

LAS DOS VINETAS DE ESTE RECUADRO PARECEN IGUALES, PERO ENTRE ELLAS EXISTEN SIETE DIFERENCIAS. ¿CUÁLES SON? ¿TE ANIMÁS A ENCONTRARLOS?



¿SABÍAS QUE...?

LA MANERA MAS FÁCIL DE DIFERENCIAR UN ANIMAL CARNÍVORO DE UN HERBÍVORO ES POR SUS OJOS. LOS CARNÍVOROS (PERROS, LEONES) LOS TIENEN AL FRENTE DE LA CABEZA, LO QUE LES FACILITA LOCALIZAR SU ALIMENTO. LOS HERBÍVOROS LOS TIENEN A LOS LADOS DE LA MISMA (AVES, CONEJOS), LO QUE LES AYUDA A DETECTAR LA APROXIMACIÓN DE UN POSIBLE DEPREDADOR.



PARA SABER LAS RESPUESTAS, ESCRIBINOS A:
SOLUCIONES@CONSEJOKIDS.ORG.AR



El Enigma

LA ORUGA PIENSA QUE
TANTO ELLA COMO EL
LAGARTO ESTÁN
LOCOS.

SI LO QUE CREE EL
CUERDO ES SIEMPRE
CIERTO, Y LO QUE CREE
EL LOCO ES SIEMPRE
FALSO, EL LAGARTO
¿ESTÁ LOCO?



LOS CONSULTADOS 5+ en el CIB

Guía práctica de liquidación de impuestos: a las Ganancias, sobre los Bienes Personales, a la Ganancia Mínima Presunta. Personas físicas – sociedades. 5° Edición.

Grenabuena, Silvia R.
Buenos Aires, Aplicación Tributaria, 2013.

Ganancias y Bienes Personales: liquidación 2012. Guía práctica, preguntas y respuestas, aplicativo, ejercicio integral. 1° ed.

Cerchiara, Claudia M.
Buenos Aires, Errepar, 2013.

Ganancias y Bienes Personales: liquidación 2012. Aspectos técnicos fundamentales para la liquidación. 1° ed. CD.

Cerchiara, Claudia M.
Buenos Aires, Errepar, 2013.

Impuesto a las Ganancias: personas físicas. Análisis integral. Casos prácticos – consultas frecuentes – asistentes digitales – aplicativos. 6° ed.

Grenabuena, Silvia R.
Buenos Aires, Aplicación Tributaria, 2013.

ÁgilMente. 6° ed.

Bachrach, Estanislao
Buenos Aires, Sudamericana, 2013.



Laporta, Mario H.,
Corcoy Bidasolo,
Mirentxu (prol.)

Delito fiscal: el hecho punible, determinación del comportamiento típico
Buenos Aires, B de F / Euros, 2013.

El autor se propone demostrar la posibilidad de un sistema penal tributario establecido a partir de la teoría general del Derecho, la teoría de las normas y, fundamentalmente, contribuir a la explicación del hecho punible. ■



Rajmilovich, Darío M.

Planificación fiscal internacional
Buenos Aires, La Ley, 2013.

La obra compatibiliza conceptos e instituciones propios de la legislación comparada y sirve de base a las técnicas de planificación tributaria internacional sin perder de vista la perspectiva de la legislación argentina. ■



Levy, Alberto

Estrategia / La razón y la emoción: el Modelo Base de la estrategia empresarial, militar, política, social o ambiental
Buenos Aires, EDICON, 2013.

La premisa fundamental del libro es que el ser humano vive constantemente tomando decisiones, y es este un proceso psicológico central durante toda la vida y en todos los ámbitos. El autor presenta un Modelo Base del proceso decisorio como un constructo cognitivo sistémico que incluye distintos elementos: 5 dimensiones, 3 fases y 4 retroalimentaciones de aprendizaje. ■



Gabetta, Carlos

La encrucijada argentina: República o país mafioso.
Buenos Aires, Planeta, 2012.

El autor apela a que los ciudadanos conozcan, respeten y hagan respetar sus deberes y derechos para construir una república: un sistema político maduro, dotado de instituciones fuertes, reflejo de una construcción política y social diferente y de la lucha vital por la cultura. ■



Lousteau, Martín, Campanario, Sebastián; Costanzo (il.)

Otra vuelta a la economía

Buenos Aires, Sudamericana, 2012.

La obra tiene como objetivo brindar aportes que sirvan para interpretar parte de la realidad y disparar nuevas soluciones a desafíos de la economía, de las políticas públicas o de la vida cotidiana. ■



¿Qué? los PROFESIONALES

Evasión fiscal y Administración Tributaria

Bertazza, Humberto J.

Por el Dr. C.P. Roberto P. Sericano, director del Área Tributaria de EDICON – Fondo Editorial del CPCECABA

En tiempos de planes de regularización fiscal y exteriorización voluntaria, leer la última obra del Dr.

Humberto J. Bertazza, *Evasión fiscal y Administración Tributaria*, resulta más que oportuno, ya que ofrece una revisión y evaluación del estado del arte en materia de acuerdos internacionales de colaboración, instrumentos legales de prevención y políticas antifraude fiscal, tanto en el ámbito local como internacional.

El Dr. Bertazza sostiene que la evasión fiscal se debe a múltiples causas; entre ellas destaca la falta de una conciencia tributaria, la poca transparencia del sistema tributario y la rigidez de la Administración Tributaria. A partir de este diagnóstico, enfatiza el rol de las administraciones tributarias en garantizar la integridad, imparcialidad y continuidad de una administración fiscal adecuada y la confianza de los contribuyentes. Incluso argumenta que el nivel de evasión fiscal permite cotejar el grado de eficiencia de una Administración Tributaria.

El libro aboga por la introducción de modificaciones en la legislación interna y de cooperación internacional entre países, a través de la asistencia mutua entre las administraciones tributarias, por medio del intercambio de información y la cooperación en auditorías fiscales.

10 ^{TOP} economía & negocios

Librerías Cúspide
Junio 2013

1 Economía a Contramano

Zaiat, Alfredo. *Planeta*

2 Economía 3D

Lousteau, Martín. *Sudamericana*

3 Aprenda y Gane Dinero en la Bolsa Argentina

Romero Maidana, Alejandro Dani. *Dunken*

4 Padre Rico, Padre Pobre

Kiyosaki, Robert T. *Punto De Lectura*

5 Otra Vuelta a la Economía

Lousteau, Martín. *Sudamericana*

6 Coaching

Wolk Leonardo. *Gran Aldea*

7 Argentina

Rojas Mauricio. *Temas Grupo Editorial*

8 Sí... De Acuerdo

Fisher, Roger. *Norma*

9 Inversiones para todo

Otalora, Mariano. *Planeta*

10 Coca-Cola por dentro

Isdell, Neville. *Temas Grupo Editorial*

PEPE, HERMANO, SI VO TE CONTARA
QUE TUVE UNA AVENTURA CON TU
MUJER. ¿QUEDAMOS
COMO ENEMIGOS?

NO

PERO, ¿SEGUIMOS
SIENDO GRANDES
AMIGOS..?

¡NO!

ENTONCES, ¿CÓMO QUEDAMOS..?

QUEDAMOS
A MANO

pepe y castro