

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 18 de junio de 2020.-

NOTA N° S20001475

Sra.
Subsecretaría de Ingresos Públicos
Secretaría de Hacienda
Ministerio de Economía de la Nación
Dra. C.P. Claudia Balestrini

Tenemos el agrado de dirigimos a Ud. en nuestro carácter de representantes del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, continuando con la labor que hasta la fecha hemos desarrollado, a los efectos de hacerle llegar un conjunto de ideas desarrolladas por nuestros equipos técnicos tendientes a lograr una futura reforma tributaria a ser impulsada por el Gobierno Nacional.

Entendemos que dichas ideas, las cuales se acompañan en anexo a la presente nota, representan lineamientos básicos que contemplan la coyuntura actual y se enmarcan en una reforma estructural.

Por lo expuesto, ponemos a disposición nuestra Institución y la colaboración calificada de nuestros profesionales en Ciencias Económicas cuyo aporte sin dudas contribuirá favorablemente a la mencionada reforma.

Sin otro particular, hacemos propicia la oportunidad para saludar a Ud. muy atentamente.



Dr. Julio R. Rotman
Secretario



Dra. Gabriela V. Russo
Presidente

DESARROLLO DE IDEAS – EQUIPOS TÉCNICOS CPCECABA.-

De acuerdo con lo conversado en la reunión del 10 del corriente mes, enviamos una primera entrega de lineamientos generales que serán objeto de un análisis posterior más profundizado con el objeto de proponer reformas básicas en el Sistema Tributario, sin que por ello consideremos que alcanzaremos un sistema tributario ideal.

I. INTRODUCCIÓN

Antes de detallar los aspectos propuestos en este trabajo, queremos resaltar que deben repasarse todas las leyes impositivas, de modo tal de tender hacia un régimen tributario que cumpla, entre otros, con los objetivos de justicia, equidad, continuidad y estabilidad, neutralidad, suficiencia, elasticidad, simplicidad y certeza, y que respete los principios y garantías establecidos en nuestra Constitución Nacional.

Sabido es que los tributos tienen como fin último satisfacer las necesidades colectivas; pero para su implementación deberían considerarse, entre otros aspectos, la estructuración política, la situación económica, las tradiciones históricas, la idiosincrasia de los ciudadanos, la disponibilidad de recursos susceptibles de imposición, las necesidades del erario público, la evolución de la estructura fiscal y, en general, los diversos objetivos que gobiernan la imposición.

En concordancia con lo expuesto más arriba, la búsqueda del sistema tributario ideal requiere una adaptación a la realidad económica temporal, para lo cual deberán analizarse conjuntamente variables condicionantes, como ser: la composición del producto bruto, el nivel de desarrollo de la economía, la dirección en que esta se orienta, la distribución sectorial de riquezas, la estructura del consumo, la propensión media al ahorro de la población y la capacidad para ceder, es decir, la medida potencial de la imposición.

Una vez efectuado este reconocimiento, se estará en condiciones de elaborar un modelo tributario basado en adecuadas manifestaciones de capacidad gravable, o quizás, un modelo tributario óptimo.

Al respecto, las modernas doctrinas tributarias señalan que la imposición debe cumplimentar determinados propósitos fiscales, económicos, sociales y administrativos. La función de obtener recursos, otrora sustentada como exclusivo pilar del sistema tributario, también debe considerarse contemporáneamente como complementaria de las otras finalidades.

El deber de contribuir no debería plasmarse en la exigencia de cualquier tipo de gravamen, pues el impuesto, antes que como fenómeno jurídico y político, debe ser considerado como norma más general de carácter ético.

El sistema tributario debe ser equitativo, progresivo y propender hacia el desarrollo inclusivo que requiere nuestra sociedad. La realidad nos muestra que el sistema tributario nacional es altamente regresivo, de modo tal que la tributación influye en

mayor proporción relativa sobre los sectores de la población de menores recursos económicos.

La ética fiscal plantea que los tributos deben ser adecuados a la posibilidad de cada contribuyente, deben empoderar la igualdad de género y deben aumentar progresivamente en la medida que crezcan las posibilidades económicas.

El nuevo paradigma que ha nacido como consecuencia de la pandemia actual implica la reformulación de nuestro sistema tributario, pues este debe considerar la ética por sobre toda otra consideración. La interrelación entre los impuestos y la consecuente redistribución de lo recaudado debería considerarse como el gran objetivo a perseguir para la construcción de una sociedad justa.

La desigualdad y la pobreza existente en nuestro país nos indican que en la actual coyuntura debe primar como objetivo el concepto de solidaridad y, de este modo, establecer nuevos parámetros de capacidad contributiva de los ciudadanos.

En virtud de lo expuesto, deben repasarse todas las leyes impositivas, de modo tal de tender hacia un régimen tributario que cumpla con los objetivos antes citados y sea más simplificado y que se caracterice por su continuidad, es decir, que cuente con rasgos de permanencia de las disposiciones tributarias.

Asimismo, si centramos nuestra atención en el estudio de los sistemas fiscales de países en vía de desarrollo con déficit presupuestario, colegimos que para que ellos puedan cumplir los cometidos que les han sido encomendados, se debe en forma complementaria y conjunta, restringir el gasto público no social, aplicar una coherente política monetaria, reactivar el aparato productivo y, en general, considerar la situación coyuntural por la que atraviesa la economía, especialmente si se caracteriza por poseer una espiral inflacionaria. Es evidente que un sistema tributario que coexista con la inflación no tendrá armonía, racionalidad ni sistemática. En periodos inflacionarios, contra la flexibilidad del gasto público juega la inflexibilidad de los recursos tributarios, lo que produce un desequilibrio entre el sector público y la actividad económica.

Tampoco debe olvidarse de que cuando no hay suficiente capacidad de pago de un sector de la economía para transmitir a otros recursos, el sistema tributario puede desvirtuar el esquema económico del país. Es por ello que la fuente económica tributaria, es decir el conjunto de bienes del cual se extrae la cantidad necesaria para satisfacer las obligaciones de los contribuyentes, debe adecuarse y respetar el potencial tributario nacional, que responde a la parte del producto que podría ser impuesta por el Estado sin provocar presiones socio-políticas insalvables.

Previo al enunciado de nuestra ponencia acerca del modelo argentino, conviene mencionar que una descripción de él sería incompleta y parcial si se circunscribiera exclusivamente al régimen nacional, aun cuando en la presente propuesta haremos hincapié en la problemática de la imposición a nivel nacional.

Efectivamente, para que el estudio adquiriera utilidad, debería integrarse aquél con los sistemas provinciales que en nuestro país se encontraron bastante limitados por la institucionalización del régimen de coparticipación federal de impuestos, razón por la cual se sugiere una armonización tributaria entre los distintos niveles de gobierno, esto es, el nacional, los provinciales y los municipales.

Seguidamente, describiremos genéricamente nuestra sugerencia de modelo tributario de impuestos nacionales para la República Argentina, considerando la coyuntura vigente y respetando en general los lineamientos esbozados con anterioridad.

II. INCENTIVOS FISCALES PARA FORMALIZACIÓN DE LA ACTIVIDAD ECONOMICA

Una parte de los problemas estructurales de la evasión tributaria en la Argentina se concentra en los eslabones minoristas de la cadena de valor. Aunque las causas de este fenómeno deben ser muy diversas, no se puede soslayar que una de ellas podría ser de origen cultural, advirtiéndose en cierta falta de compromiso de la población por colaborar activamente en la erradicación de este flagelo al adquirir bienes y servicios destinados a satisfacer necesidades personales. Las razones de ese desinterés probablemente también sean muy variadas, pudiendo asociarse tanto a factores psicológicos (la "timidez" de solicitar el comprobante) como a la falta de conciencia colectiva de que los tributos que integran el precio de los consumos individuales representan un sacrificio cuya explicación sólo podría encontrarse en la certeza de su efectiva recaudación por parte del Estado.

Estas conductas tan difundidas y en cierta medida social y negativamente admitidas suelen proyectar sus efectos nocivos hacia otros eslabones del ciclo distributivo, atento a que la marginalidad de una de sus etapas muchas veces sólo puede sostenerse con el correlato de actitudes uniformemente disvaliosas de otros agentes económicos que garanticen esa informalidad. De ese modo, el comercio minorista que coloca sus productos en un mercado que no le exige facturar sus operaciones seguramente se sentirá más cómodo adquiriendo sus insumos, mercaderías o servicios indocumentadamente a fin de lograr la "trazabilidad" de su informalidad y los menores riesgos de detección, lo cual implica, sea por connivencia o por razones de supervivencia comercial, que los fabricantes o distribuidores terminan consciente o inconscientemente convalidando esos comportamientos. En definitiva, las consecuencias indeseadas repercuten en toda la cadena comercial.

Las políticas públicas con foco en la concientización comunitaria sobre la importancia de requerir comprobantes han sido transitorias (no se las sostuvo en el tiempo),

erráticas (distintas modalidades que fueron desde el “Loter IVA” a la devolución de una parte del impuesto al consumidor), y con cierto componente represivo poco eficaz (multas, clausuras y hasta el uso de la controvertida figura del “agente encubierto” del Fisco). Las evidencias demuestran que todas ellas han fracasado.

Los segmentos medios y medios altos de la sociedad que conforman una parte sustancial del universo de contribuyentes alcanzados por el impuesto a las ganancias personal tienen una alta participación en la demanda de bienes y servicios de consumo final. Es frecuente que estos sectores se manifiesten quejosos del peso de su carga tributaria, y la sensación más generalizada en este aspecto está ligada al impacto del gravamen sobre su salario, lo cual provoca una percepción -no necesariamente fundada- de coerción que no siempre se aprecia en tributos más regresivos como los que gravan los consumos. Este tipo de reacciones suelen fundarse en la idea de que las personas entienden al consumo como un acto volitivo, y por lo tanto asumen al impuesto como una consecuencia aceptable de su propia decisión.

A continuación se exponen las principales propuestas, a saber:

Parte de los consumos de las personas humanas son reconocidos como conceptos deducibles para la determinación del impuesto a las ganancias mediante las denominadas deducciones personales (en especial, aunque no exclusivamente, a través de la GMNI y las cargas de familia), todo ello bajo la perspectiva de que únicamente puede captarse la capacidad contributiva del sujeto en la medida del exceso de renta que supere ese umbral. Tradicionalmente nuestra legislación se apoyó en el cómputo de sumas fijas presuntas (hoy día ajustables anualmente), cuya magnitud suele ser motivo de discusiones en las que intervienen factores técnicos, pero en las que también se mezclan habitualmente la política y hasta la actividad gremial, utilizándose muchas veces al gravamen como moneda de cambio en la negociación de intereses. Esa modalidad de cómputo seguramente haya tenido una sólida justificación histórica y es indudable que su utilización facilita las tareas de determinación y de control de la obligación tributaria, en comparación con las que habría de realizarse ante la hipotética deducción de los gastos de sustento personales en base a importes reales.

No obstante, los importantes avances logrados en los últimos años por la Administración Tributaria en el desarrollo de sus sistemas y bases de datos, sumado a la concepción que caracteriza al impuesto a la renta, permitirían reflexionar sobre la posibilidad de sustituir esa variante tradicional por otra que se aproxime a la deducción de los gastos de sustento reales (y no presumidos), mejorando así la noción de capacidad contributiva a partir de una mayor personalización del tributo y alentando significativamente la formalización de una innumerable cantidad de transacciones hoy día llevadas a cabo en la marginalidad.

La implementación de una medida de esta naturaleza dependería básicamente de las siguientes condiciones: i) una adecuada definición conceptual del concepto “gastos de sustento”, ii) la formal documentación de gasto; iii) la cancelación de las operaciones exclusivamente a través de medios de pago electrónicos; iv) un sistema de acreditación de la suma anual deducible en la base de datos de la AFIP nutrida de la información que esta reciba de los comercios minoristas pertenecientes a los rubros de gastos personales comprendidos; v) eventualmente, un análisis muy minucioso

sobre la conveniencia de rediseñar el aspecto subjetivo del hecho imponible a partir de la figura del contribuyente "unidad familiar", si esta alternativa resultare más conveniente en el esquema propuesto.

III. IMPUESTO A LAS GANANCIAS. ASPECTOS GENERALES

Los rasgos esenciales de esta forma de imposición son la equidad, neutralidad, estabilidad y alcanzar la verdadera capacidad contributiva del sujeto.

Algunas de las ideas en torno a una posible reforma son:

1. Readecuar el ajuste por inflación impositivo y todas las normas de actualización previstas por la ley sin diferenciar la fecha de adquisición o incorporación al patrimonio (Quebrantos-Valuación de Inventarios-Costo computable, Amortizaciones).
2. Revisar de manera integral todos los topes y deducciones, fijar valores actuales y establecer una unidad de medida para su actualización.
3. Considerando que en la enajenación indirecta de bienes situados en el territorio nacional se contempla el supuesto que la operación se realice en el marco de un conjunto económico y frente a ese supuesto, cede la gravabilidad, incorporar normas similares para la venta directa de bienes (ejemplo acciones) cuando tal circunstancia se produce en el marco de un conjunto económico.
4. Incorporar normas que permitan el cómputo de "tax credit" para las exportaciones de servicios con el objeto de incentivarlas y así promover la generación de divisas y hacerlos más competitivos.
5. Eliminar la expresión "nacionales" (es decir permitiendo el cómputo de impuestos análogos subnacionales) del art. 165 LIG.
6. Revisar las exenciones en las Entidades sin Fines de Lucro a fin de limitar o excluir aquellos casos en los cuales el interés se circunscribe exclusivamente a sus socios y/o asociados y/o tienen por objeto funciones paraestatales tales como la administración, recaudación y pagos de los derechos de autor en general e incorporar en la LIG de las exenciones incluidas en otros textos legales.
7. Permitir la deducción de donaciones que los contribuyentes realicen al Estado a raíz de la crisis generada por el COVID-19, sin limitaciones.
8. Prever el tratamiento en el impuesto de la reorganización de empresas internacionales.
9. Incorporar en la normativa las cuestiones que han sido resueltas por la Jurisprudencia de la CSJN (por ejemplo, deducción de los malos créditos.)

10. Analizar la forma y los plazos para el cómputo de los quebrantos.
11. Eliminar aquellas normas sancionatorias que modifiquen la base imponible del tributo afectando la capacidad contributiva y la razonabilidad de este (Por ej. art. 43 LIG).
12. Brindar un tratamiento diferencial a las MiPymes en el impuesto a las ganancias. Esto permitirá dotar de mayor progresividad a la tributación.

IV. IMPUESTO A LAS GANANCIAS (Personas Humanas y sucesiones indivisas)

1. Reemplazar la imposición cedular por una nueva categoría dentro de la imposición global alcanzada a una alícuota proporcional del 15%.
2. Adecuar la determinación del resultado de aquellos bienes, que en el mercado se comercializan en moneda extranjera, para evitar que queden alcanzadas por el impuesto a las ganancias las diferencias de cambio.
3. Ampliar los tramos de la escala de imposición previstos para personas humanas y sucesiones indivisas, art. 94 LIG, de manera que no exista un achatamiento y se transforme rápidamente en un impuesto proporcional, respetando uno de los principios básicos de la imposición global que es la utilización de escalas progresivas. Rever el mecanismo de actualización vigente para evitar la progresividad en frío.
4. Adecuar los montos de las deducciones personales cuyo objetivo es la determinación de la capacidad contributiva y rever el mecanismo de actualización para evitar la rémora fiscal.

Algunos puntos en particular:

1. Rever el régimen en forma completa o bien reglamentar, en forma expresa, situaciones vinculadas con la presunción de puesta a disposición de dividendos o utilidades, como, por ejemplo, la posterior distribución de dividendos por parte de la sociedad cuando impositivamente se los consideró como dividendos fictos.
2. Simplificar y clarificar el tratamiento para la determinación de los intereses presuntos en el caso de que resulte de aplicación la figura de disposición de fondos en favor de terceros.
3. Incorporar en la ley del gravamen la definición del concepto de devengado.
4. Adecuar el límite de la deducción de los Gastos de Representación, considerando que el mismo sea un porcentaje del total de gastos incurridos

en base a comprobantes. Por ejemplo 30% de los gastos realizados por este concepto en el período fiscal.

5. Permitir la deducción de un porcentaje de los gastos personales debidamente documentados y realizados con determinados medios de pago, a los efectos de atender la situación económica generada por el COVID-19 y también para combatir la evasión, por cuanto al exigirse la factura a los proveedores de bienes y servicios, éstos se verán inducidos a cumplir con su obligación de emitir los comprobantes respectivos.

V. IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

Algunas de las ideas generales en torno a una reforma del impuesto son:

1. Reemplazar el impuesto sobre los bienes personales por un impuesto sobre el patrimonio neto, contemplando de esta manera la verdadera capacidad contributiva del sujeto.
2. Rever la base de cálculo del IBP sobre acciones y participaciones sociales de manera que resulte equitativo con independencia de las normas contables obligatorias para la confección de sus estados contables.
3. Incorporar otros marcos normativos adicionales a la Ley General de Sociedades para el gravamen correspondiente al IBP sobre acciones y participaciones sociales.
4. Adecuar el mínimo no imponible de manera que la imposición recaiga en los sectores de mayor capacidad contributiva. Incorporar un mecanismo de actualización automático.
5. Ampliar los tramos de la escala de imposición, de manera que no exista un achatamiento y se transforme rápidamente en un impuesto proporcional. Incorporar un mecanismo de actualización automático.

VI. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Algunas de las ideas generales en torno a una reforma del impuesto son:

1. Ampliar el objeto del tributo a ciertos intangibles y derechos (autor, intérprete, etc.).
2. Redefinir el nacimiento del hecho imponible en ciertos supuestos que generan distorsiones (por ejemplo: créditos de consumo y gastos de tarjeta personales, entre otros)
3. Minimizar las exenciones, buscando una menor regresividad del tributo.

4. Unificación en una alícuota única y reducción de ésta.
5. Redefinir las nomas anti-abuso, para que no terminen afectando verdaderos créditos fiscales vinculados con la actividad gravada. Admisión de la prueba en contrario.
6. Revisión integral de los topes definidos en la ley y su reglamentación (por ej.: alquileres, automóviles, etc.) y disponer la actualización por UVT (o mecanismo similar) a partir de su redefinición.
7. Readecuar el esquema actual de cómputo de crédito fiscal de contribuciones patronales por zona geográfica y en aquellas actividades que requieren mano de obra intensiva, (por ej. Industrias, construcción, servicios, agropecuarias, etc.).
8. Exigir que el IVA sea discriminado en todos los comprobantes para que el consumidor identifique el valor del impuesto que abona y que de alguna manera esto incentive a exigir el comprobante.
9. Reinstaurar un sistema de devolución de IVA por compra con tarjeta de débito, tarjetas de compra o consumo, etc. (con topes máximos).
10. Contemplar índices de incobrabilidad para permitir la anulación del débito fiscal.
11. Mantener el diferimiento actual en el pago del IVA al que tienen actualmente los contribuyentes que adhieren al régimen de promoción a las MIPYMES.

VII. IMPUESTOS INTERNOS

Algunas de las ideas en torno a una reforma del impuesto son:

1. Excluir los productos de consumo que no sean nocivos para la salud, tales como: agua mineral, preparados en polvo para jugos de fruta, entre otros.
2. Establecer alícuotas diferenciales en todas las bebidas con contenido alcohólico según su graduación alcohólica.
3. Incorporar los productos y/o servicios que representen alto poder adquisitivo por parte del adquirente, con una escala de alícuotas según el precio de venta.
4. Redefinir las alícuotas teniendo en cuenta los efectos económicos que se generan sobre la producción y venta de ciertos bienes (por ej.: automotores).

5. Establecer parámetros de actualización uniformes para aquellos hechos imponible que se encuentren definidos por esquemas cuantitativos (por ej.: unificar en el índice de precios al consumidor).
6. Rediseñar un posible esquema de cómputo como crédito fiscal para ciertos bienes intentando evitar el efecto acumulación y la distorsión de precios.
7. Establecer impuestos diferenciales para prácticas que no sean sustentables.

VIII. IMPUESTO SOBRE DEBITOS Y CREDITOS BANCARIOS

Algunas de las ideas en torno a una reforma del impuesto son:

1. Dado su nivel de recaudación y la actual coyuntura, no se propone su derogación en forma inmediata, sino la posibilidad de aumentar el espectro de los gravámenes y/o recursos de la seguridad social, contra los cuales pueda ser computado como pago a cuenta en su totalidad y sin limitación temporal.
2. Analizar la posibilidad de exclusión del este impuesto para sujetos del régimen simplificado y para empresas con Certificado MIPYME.

IX. RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL

Algunas de las ideas en torno a una reforma son:

IX.A. EMPLEADORES

1. Incentivo para el empleo registrado:

Con el objeto de incentivar el empleo, fomentar la contratación de nuevos empleados ofreciendo una reducción en las contribuciones con destino a la Seguridad Social (no incluye Obra Social ni ART) por 24 meses con escalas de reducción de acuerdo con:

- Edades del nuevo empleado.
- Tiempo desde que el nuevo empleado no posee un empleo registrado.
- Cantidad de nuevos empleados contratados.

Para ello, el empleador debe aumentar la nómina que tenía al mes de diciembre 2019 por lo que la propuesta sería:

- Si se contratara empleados que poseen menos de 40 años: se obtiene un 30% de reducción en las contribuciones de los nuevos empleados.
- Si se contratara empleados que poseen más de 40 años: se obtiene un 40% de reducción en las contribuciones de los nuevos empleados

- Si se contratara empleados que durante los últimos 2 años no se observa empleos registrados: se obtiene un 50% de reducción en las contribuciones de los nuevos empleados.
 - Al contratar empleados jubilados se elimine por 24 meses el aporte que realiza el empleado y la contribución del empleador.
2. Permitir la deducción del mayor mínimo no imponible previsto por empleado, para todos los empleadores adheridos al régimen de monotributo o categorizados como empresa MIPYME con certificado.
 3. Establecer como monto del mínimo no imponible un porcentaje de una base acorde (por ej.: SMVYM) y que el mismo se actualice automáticamente para todos los empleadores.
 4. Unificar las normas de prescripción en materia de seguridad social a las establecidas en la ley 11.683.
 5. Incorporar y adecuar el régimen determinativo, sancionatorio y recursivo a la órbita de la Ley 11.683.

IX.B. TRABAJADORES AUTONOMOS

1. Suspender por 24 meses el ingreso de la categoría A que abonan los trabajadores autónomos jubilados que reingresan a la actividad.
2. Redefinir la Base Imponible en el caso de Trabajadores Autónomos. Fijar mayor cantidad de Tablas que garanticen un mayor aporte para los sujetos con mayores ingresos. Mantener actualizados los valores de las tablas y no las categorías.
3. Revisar los montos de los ingresos brutos obtenidos para categorización de los autónomos de manera que el aporte esté vinculado al ingreso del contribuyente.

X. PROCEDIMIENTO FISCAL

Propuesta de reforma ley 11.683.

Como cuestión previa y sin perjuicio de las propuestas de modificaciones que se indican a continuación, una futura reforma debería hacer referencia a principios fundamentales con relación a la relación jurídica tributaria, que defina aspectos tales como: disposiciones preliminares con definiciones generales, fuentes del derecho tributario, derechos y garantías del contribuyente y principios aplicables en materia sancionatoria.

Modificaciones propuestas al texto vigente:

1. Sujetos

- Eliminar el inciso b) del artículo 8 referido a la responsabilidad de los síndicos de concursos o reformularla.
- Eliminar el inciso i) del artículo 8 referido a receptores de facturas apócrifas.
- Definir los alcances de la responsabilidad sustitutiva. Sin abandonar la idea formal de que son responsables por deuda ajena, debería establecerse que el vínculo con el Fisco difiere del que entablan los "responsables solidarios".

Sujetos. Designación de agentes de retención

Establecer en la ley los parámetros bajo los cuales la AFIP puede designar agentes de retención o percepción.

2. Declaraciones juradas rectificativas en menos

Incorporar en la ley que la figura del error material comprende a los supuestos de fácil verificación, siendo obligatoria por parte del fisco su comprobación cuando sea requerido por el contribuyente.

3. Presunciones - Artículo 18

Las reformas instauradas en los últimos 20 años no implementaron una metodología sistemática ni uniforme en materia de presunciones, sino que se realizaron modificaciones meramente circunstanciales. Se debería rever el texto a fin de depurarlo, y otorgarle uniformidad a aquéllas que subsistan mediante la eliminación de contradicciones y superposiciones.

En particular se observan las siguientes situaciones:

- Diferencia de inventario: eliminar el término "gravadas" del punto 2 del inciso c) del artículo 18 de la ley. Con esa modificación el inciso c) quedaría equiparado en ese aspecto al inciso f), donde se hace referencia a "ventas omitidas" y no a "ventas gravadas omitidas". No hay razón alguna para semejante diferenciación.
- En el inciso d) se debería agregar además de tener en cuenta la estacionalidad y ramo, la variación de precio entre los distintos períodos.
- Eliminar el inciso e), ya que no se trata de una verdadera presunción y su aplicación conduce a resultados absurdos. Ello se ve corroborado por la actuación del fisco, que no la utiliza.

- En el inciso g) se debería aclarar que los depósitos incluyen los impuestos al consumo.
- En el inciso h) se debería eliminar el ajuste en el impuesto a las ganancias, ya que el mayor ingreso es a su vez un gasto deducible.
- Artículo agregado a continuación del 18: Eliminar la segunda parte del punto 3 del inciso c) del artículo 18.1 de la ley, desde donde dice "..., o *registración de existencias a precios distintos de los de costo*" ya que contradice la idea ya asentada de que la presunción aplica frente a diferencias "físicas" [de acuerdo con la modificación oportunamente realizada al inciso c) por la L.23.314].
- Art. 18.2. Limitar la aplicación de esta norma a los supuestos que habrían inspirado la incorporación en función del precedente "Treas" de la CSJN (financiación, aportes irrevocables).

4. Anticipos - Artículo 21

Limitar temporalmente la exigibilidad del reclamo fiscal hasta la fecha de presentación de la DJ por parte del contribuyente, cuando este la haya realizado con anterioridad al vencimiento general establecido reglamentariamente.

5. Pago provisorio de impuestos vencidos

La mención a la repetición no es adecuada dado que la figura de pago provisorio de impuestos vencidos es un pago a cuenta; consecuentemente el ingreso efectuado en virtud de este régimen queda automáticamente acreditado, sin necesidad de repetición.

6. Facultades de verificación y fiscalización

- Facturas apócrifas: se debería regular legalmente este tema en virtud de los problemas que presenta, a fin de limitar los excesos de la administración, en especial en los casos de compradores de buena fe que reciben tales comprobantes.
- Indicar el plazo "prudencial" mínimo al que alude el artículo 35, inciso a) de la ley de manera específica.
- Clausura preventiva: En caso de mantenerse esta posibilidad, deberían definirse en la norma parámetros relativos a la existencia del grave perjuicio que menciona.
- Medidas preventivas dispuestas por el fisco: eliminar esta facultad o establecer la necesidad de dictar resolución fundada en forma previa a su establecimiento.

- Orden de intervención: Cuando los requerimientos se dicten en el marco del Régimen Penal Tributario, debería la ley indicar que tal situación debe constar en las notificaciones, asegurando que se respete el principio de no autoincriminación.

7. Artículo 35

- Actas: Eliminar su consideración como instrumento público.
- Incorporar un plazo máximo para las fiscalizaciones.
- Incorporar las fiscalizaciones electrónicas al texto legal.

8. Sanciones formales

Establecer una unidad de medida a fin de la actualización periódica de los importes.

9. Sanciones materiales

- **Multa por omisión - Artículo 45**

Restablecer el texto anterior a la reforma de la ley 27.430, que fijaba una multa graduable entre el 50% y el 100%. Eliminar la reincidencia como agravante a fin de incrementar la multa.

- **Multa por defraudación - Artículo 46**

A diferencia de la reforma de la ley penal tributaria, no se establece ninguna limitación para la aplicación de esta sanción cuando sea realizada como consecuencia exclusiva de una determinación sobre base presunta, no recogiendo en consecuencia la jurisprudencia en la materia. Se debería entonces incorporar la misma norma que en el régimen penal tributario.

- **Multas por retención y no depósito - Artículo 48**

Agregar en la redacción el término "fraudulentamente".

- **Reducción de sanciones - Artículo 49**

Reformular el artículo 49 de reducción a sanciones en lo referido a las situaciones que no requieren determinación de oficio, como por ejemplo los reclamos dirigidos a los agentes de retención.

- **Atenuantes y agravantes**

Eliminar como atenuante la renuncia al término de la prescripción, ya que es un derecho del contribuyente.

10. Prescripción

- Se debería analizar la posibilidad de que los plazos de prescripción se reduzcan en línea con el Código Unificado. La tecnología y la rapidez para obtener información por parte del fisco muestran una realidad distinta a la de la época de redacción de la ley, en cuanto a definir la negligencia por parte del acreedor.
- Consagrar legalmente la postura de que la condición de inscripto o no inscripto a los fines de la prescripción que regula el artículo 56 de la ley sea juzgada por sujeto, abandonándose así la visión que sobre el particular dispone el artículo 53 del DR. Ello implica considerar quién tiene CUIT y quién no dispone de ese atributo.
- Compatibilizar las previsiones del artículo 60 con el artículo 65 inciso b), ya que la aplicación del primero anula o subsume la suspensión prevista en la segunda norma.
- Establecer que a efectos de causal de interrupción de la prescripción establecida en el artículo 68 inciso a), la nueva infracción tiene que estar juzgada y firme antes del término de prescripción de la primera.

11. Competencia del Tribunal Fiscal de la Nación

- Eliminar las restricciones incorporadas por la ley 27.430. Incorporar dentro de la competencia los actos asimilables a determinaciones de oficio.
- Derogar el artículo 166 en lo que se refiere a la limitación de la prueba en ese ámbito.
- Establecer que la denegatoria infundada de la prueba genera la nulidad del acto administrativo.

12. Participación del contador público en materia aduanera

Modificar el Código Aduanero en la parte pertinente a fin de permitir la participación e inserción laboral de gran cantidad de profesionales en Ciencias Económicas en esta materia que es propia de la incumbencia de los contadores.

13. Recurso residual artículo 74 DR de la ley

Incorporar en la ley una vía recursiva residual de aplicación frente a actos de la administración que no encuadren en los supuestos previstos por el artículo 76.

14. Repetición

Correcciones simétricas: admitir que no sea aplicable únicamente en el marco de una fiscalización o en su defecto establecer que el contribuyente pueda solicitar la fiscalización a fin de su aplicación.

15. Ejecución fiscal

- Incorporar como excepciones la compensación y el pago parcial.
- Redefinir inhabilidad de título, mediante la inclusión de los vicios en el procedimiento y la manifiesta inexistencia de deuda.

16. Secreto fiscal

Eliminar la posibilidad de la AFIP de publicar los sujetos denunciados penalmente.

XI. REGIMEN PENAL TRIBUTARIO

1. Establecer una unidad de medida a fin de fijar y actualizar los umbrales de punibilidad.
2. Definir que, en el caso del impuesto sobre los ingresos brutos, no se encuentran incluidos los supuestos de diferencia de asignación de base imponible interjurisdiccional, si no existe diferencia en la base imponible total declarada.
3. La figura de la apropiación indebida de tributos por parte de los agentes de retención y percepción debería contemplar la conducta fraudulenta del sujeto a tales efectos.
4. Eliminar al síndico dentro de los sujetos responsables incluidos en el artículo 13 del régimen.
5. Restablecer el régimen de regularización espontánea, en línea con la eximición de sanciones prevista en el artículo 49 de la ley 11.683. Se debería debatir la compatibilidad de este régimen con la extinción penal por pago vigente a fin de su mantenimiento. En este último supuesto, incluir la regularización a través de planes de facilidades de pago.
6. Eliminar la posibilidad de aplicar las sanciones establecidas en la ley 11.683 cuando hay juzgamiento penal.



XII. TEMAS PENDIENTES

Se encuentran en estudio y debate, otras ideas para posibles propuestas en los siguientes rubros:

- Sistema de transición (Régimen "Puente") para pasar del régimen de monotributo al régimen general en los distintos tributos.
- Economía digital.
- Impuestos ecológicos.
- Género y tributación.