

FACULTAD DE LOS FISCOS PARA ESTABLECER PAGOS A CUENTA.

LAS DELEGACIONES LEGISLATIVAS NO PUEDEN EJERCITARSE DE MANERA QUE SE OFENDA LA RAZÓN

C.P. TERESA GOMEZ

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

PAGOS A CUENTA - ANTICIPOS

El establecimiento de “**PAGOS A CUENTA**” surge de presumir que el contribuyente obtendrá, el año venidero, el mismo resultado que el año actual.

Entre “**PAGOS A CUENTA**” y “**ANTICIPOS**”, existe una innegable relación de género a especie, estando facultado el Administrador Federal, a través de una Resolución General reglamentaria, a determinar bajo qué circunstancia a un pago a cuenta se le confiere el carácter de anticipo

El art. 21/11683 **NO establece** cuál ha de ser el parámetro que deba considerar la Administración para calcular **la cuantía de los anticipos**, en su último párrafo otorga facultades de elección de la base de cálculo que debe tener vinculación con la base imponible del impuesto.

PAGOS A CUENTA - ANTICIPOS

La necesidad de satisfacer el **GASTO PUBLICO** ha llevado a establecer anticipos o pagos a cuenta de un presunto resultado tributario cuando se perfeccione el hecho imponible y el vencimiento para el pago.

Si se trata de una PJ frente al impuesto a las Ganancias, el pago devendría a los 5 meses del perfeccionamiento del HECHO IMPONIBLE.

REALIDAD: a la Presión Tributaria propia de la existencia del abanico de tributos que debe soportar un contribuyente en Argentina (150), se agrega un agravante: **erogaciones mensuales adelantadas, de un hecho imponible que aún no se ha perfeccionado, y de un vencimiento que aún no ha operado.**

INTERROGANTES A PLANTEARSE

- 1 a) ¿Esta situación es justa y equitativa?
- 2 a) ¿El desmanejo que hace el Estado del gasto público es el originante directo del incremento de la cantidad de pagos a cuenta?
- 3 a) ¿Qué naturaleza jurídica tiene un pago a cuenta extraordinario, es decir no previsto, no planeado, no legislado, intempestivo en la vida de una empresa?
- 4 a) ¿Cómo soporta el ciudadano contribuyente este drenaje financiero en una economía inflacionaria?
- 5 a) ¿Cuán atractivo es, para los inversores extranjeros, un país que para satisfacer su Gasto Público hace uso y abuso de estos institutos? (Cfr. RG 5248/22 y 5391/23)

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

COINCIDIMOS CON CORTI en su comentario de “Fisco nacional c/ Manufactura de Alambres de Rosario, S. A.” 28/5/1981

“Los anticipos son verdaderas cuotas provisorias y temporarias de un impuesto futuro . . . el anticipo no puede calcularse **arbitrariamente** o en función de un parámetro económico desvinculado del hecho imponible en formación... Son recursos financieros temporarios creados para satisfacer las necesidades del Estado mientras el hecho imponible del impuesto futuro se está **madurando**”

Arístides Corti “Acercas de un reciente fallo de la Corte sobre anticipos del IVA”, Editorial La Ley, año 1981-C, 212. Citado por Humberto Diez y German Ruetti -Errepar

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO



consejo

GESTIÓN
Y FUTURO

ANTICIPOS IMPAGOS Y DEVENGAMIENTO DE INTERESES RESARCITORIOS

ART. 37 LEY 11.683 establece intereses resarcitorios sin necesidad de interpelación.

“**FRANCISCO VICENTE DAMIANO**” (CSJN 10/6/1981) los anticipos constituyen obligaciones de cumplimiento independiente, con individualidad y fecha de vencimiento propias, cuya falta de pago en término da lugar a la aplicación de intereses resarcitorios, aun en el supuesto de que el gravamen adeudado fuere menor que las cantidades anticipadas o que debieron anticiparse (Fallos: 303:1496).

DISCREPAMOS DE ESTE ÚLTIMO CRITERIO, PUESTO QUE LOS INTERESES RESARCITORIOS REVISTEN EL CARÁCTER DE ACCESORIOS, Y SI LAS FACULTADES DE EXIGIR EL CAPITAL CADUCARON, ES JURÍDICAMENTE IMPOSIBLE QUE SUBSISTAN LAS FACULTADES DE EXIGIR TALES ACCESORIOS

“**PISTRELLI HENRY MARTIN Y ASOC.**” – (Sala V CNACAF 4/12/2018) “... una vez que la cuantía de la obligación se encuentra determinada por parte del contribuyente ... cesa la función que los anticipos cumplen en el sistema tributario, como pago a cuenta del impuesto y nace el derecho del Fisco a percibir el tributo”.

PAGOS A CUENTA

+

ANTICIPOS

MAYOR COPARTICIPACIÓN

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

 **consejo**

GESTIÓN
Y FUTURO

EMPRÉSTITOS FORZOSOS Y RG AFIP 5391

Los **EMPRÉSTITOS FORZOSOS** son aquellos que los particulares deben suscribir, obligatoriamente, y por lo general, conforme a un determinado porcentaje de sus respectivas rentas o patrimonios. Según el Alto Tribunal tienen por fuente un acto unilateral del Estado, justificado por el poder tributario que la Constitución Nacional otorga al Congreso. La obligación de contribuir al erario público establecida por la ley 23.256 ha sido impuesta por el Estado en el ejercicio del poder tributario que le es propio, y por el órgano al que el texto constitucional atribuye dicha potestad. (CSJN. *Pablo Horvath c/Fisco Nacional* 4/5/1995).

Idónea doctrina sostiene que el anticipo excepcional del impuesto a las Ganancias normado por la RG AFIP 5391, que estableció un pago a cuenta extraordinario de los contribuyentes que en la DDJJ del periodo fiscal 2022 o 2023 que hayan informado un resultado impositivo -sin aplicar la deducción de los quebrantos impositivos- por 600 millones, y no hayan determinado impuesto, quedan sujetos al pago a cuenta que se calculará a razón del 15% sobre el resultado impositivo del periodo anterior. Ese pago a cuenta se trataría de un “empréstimo forzoso y gratuito”.

- *Armando Lorenzo Cesar M. Cavalli “La resolución general AFIP 5391 ¿un nuevo empréstimo forzoso y gratuito? Consultor Tributario. Ago. 2023. N° 198. Errepar.*

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

 **consejo** GESTIÓN
Y FUTURO

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE NO DEBEN OBVIARSE

a) PRINCIPIO DE LEGALIDAD

- No hay tributo sin ley. El impuesto nace, vive y muere únicamente por ley (art. 17).

PRINCIPIO DE IGUALDAD

- Igualdad de tratamiento para todos los iguales en iguales condiciones (art. 16).

PRINCIPIO DE EQUIDAD

- Es el vivo reconocimiento de las condiciones personales para que la aplicación de la igualdad sea justa (art. 4).

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

- Que los tributos no resulten desmesurados y respeten la capacidad contributiva (art. 4).

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE NO DEBEN OBVIARSE

a) PRINCIPIO
RAZONABILIDAD
b) Art. 28 CN

• “Los principios, garantías y derechos reconocidos en los anteriores artículos, no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio”. **Al decir del maestro Vicente Oscar Díaz “la ley debe interpretarse de manera que no ofenda la razón”.**

En qué medida respeta el principio de LEGALIDAD y de RAZONABILIDAD la RG AFIP 5391 que obliga a ingresar dinero en concepto de anticipo SIN CONSIDERAR la estructura general del Impuesto a las Ganancias que permite deducir los quebrantos. Se estableció un anticipo que no tiene relación directa (como debe ser) con el hecho imponible al cual debe direccionarse los pagos a cuenta.

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

 **consejo** GESTIÓN
Y FUTURO

DERECHO COMPARADO

El tribunal Constitucional en pleno de España confirmó el respeto al principio de legalidad, declarando la inconstitucionalidad de los decretos “cuando se introduce mediante el uso de un instrumento normativo que NO es la LEY.. Sent. 78/2020, 1/7/2020 “Universal Compression International Holdings”, S.L. BO N° 207 - 31/7/2020

“Aunque no cabe duda de que «la gravedad de la crisis económica y, en consecuencia, la necesidad de ajustar el déficit público, podría justificar la aprobación de medidas dirigidas al aumento de los ingresos o a la reducción de los gastos públicos», tampoco es cuestionable que la medida cuestionada pudiera contar con una justificación que la legitimase, sería un requisito necesario pero en ningún caso suficiente, desde el plano constitucional, cuando se introduce mediante el uso de un instrumento normativo a través del cual no se puede afectar al cumplimiento de un deber de los previstos en el título I de la Constitución, como lo es el de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (art. 31.1 CE)

19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

CONCLUSIONES

La **delegación legislativa** es la habilitación excepcional y limitada que el Congreso puede conferir al Poder Ejecutivo para que éste ejerza temporalmente algunas de las facultades legislativas que la Constitución otorga al Poder Legislativo. Constituye una excepción al principio de división de los poderes para agilizar el tratamiento de ciertos temas que serán, luego, plasmados en un Reglamento delegado y se permiten solo en determinadas materias de administración o de emergencia pública. (*WEB Cámara de Diputados*).

Estas delegaciones ratifican los artículos 21 y 22 de la ley 11.683 en cuanto establecer “Pagos a Cuenta” y utilizar la “Percepción en la fuente” pero la puesta en práctica de dichas delegaciones no puede violentar los principios constitucionales de los que goza el ciudadano contribuyente.

CONCLUSIONES

- Una delegación legislativa permite establecer un pago a cuenta relacionado con un hecho imponible, pero **JAMÁS** podrá crear un tipo especial de hecho imponible, pues ello violenta la legalidad y la igualdad de los contribuyentes.
- Hay ciertas RG cuyo único objetivo es RECAUDAR, olvidándose de los principios de RAZONABILIDAD-PROPORCIONALIDAD: **LA LEY DEBE INTERPRETARSE DE MANERA QUE NO OFENDA LA RAZÓN.**

!!!Muchas gracias!!!



19°

CONGRESO 2023

TRIBUTARIO

 consejo

GESTIÓN
Y FUTURO