

Oswaldo H. Soler

# **DERECHO TRIBUTARIO**

## **ADMINISTRATIVO**

*Osmar D. Buyatti*  
LIBRERÍA EDITORIAL

CDD Osvaldo Héctor Soler  
343.04 Derecho Tributario Administrativo.  
1a. ed. - Buenos Aires:  
Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2018.  
398 p.; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN 978-987-716-095-6  
1. Derecho Tributario. 2. Administración. I. Título.

© 2018 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

Tel:(fax) (54-11) 4371-2512/4812-5492/4811-6173

HTTP://www.osmarbuyatti.com

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: AIS

Composición y armado: Jonathan M. Lavaise - Andrés I. Silva

Edición: Octubre 2018

Hecho el depósito que marca la Ley 11.723

Reservado todos los derechos de la presente edición para todos los países. Este libro no se podrá reproducir total o parcialmente por ningún método gráfico, electrónico, mecánico o cualquier otro, incluyendo sistemas de fotocopia y duplicación, registro magnetofónico o de alimentación de datos, sin expreso consentimiento de la editorial. Su infracción está penada por las leyes 11.723 y 25.446.

Tirada: 500 ejemplares

**I.S.B.N. 978-987-716-095-6**

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de octubre de 2018, en la Gráfica **Su Impres - Stella Maris Navarro**, Tucumán 1480, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

# ÍNDICE

Prefacio .....	5
----------------	---

## PARTE I DERECHO TRIBUTARIO ADMINISTRATIVO

### CAPÍTULO I DERECHO ADMINISTRATIVO

1. Consideraciones generales.....	19
2. Acto administrativo. Publicidad .....	21
3. Silencio de la Administración.....	23
4. Presunción de legitimidad y fuerza ejecutoria.....	23
5. Actividad reglada y discrecional de la Administración Pública .....	25
6. Procedimiento administrativo .....	26
7. Principios del procedimiento administrativo .....	27
8. Responsabilidad del Estado por acto lícito dañoso .....	29

### CAPITULO II LA ACTIVIDAD DE VIGILANCIA Y CONTROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1. Consideraciones Generales.....	31
2. Reflexiones finales.....	36

**CAPÍTULO III**  
**EL DEBER DE COLABORACIÓN TRIBUTARIA.**  
**NATURALEZA JURÍDICA**

1.	Naturaleza jurídica. Carga pública.....	41
2.	El principio de legalidad de la carga pública.....	42
3.	El principio de igualdad de la carga pública.....	44
4.	Temporalidad de la carga pública y el principio de razonabilidad .....	45

**CAPÍTULO IV**  
**EL DEBER DE COLABORACIÓN TRIBUTARIA.**  
**AGENTES DE RETENCIÓN Y DE PERCEPCIÓN**

1.	Consideraciones generales.....	49
2.	Limites del Estado para la designación de agentes de retención y de percepción.....	53
	2.1. Sujetos que pueden ser designados agente de retención o de percepción.....	53
	2.1.1. Responsabilidad Solidaria.....	57
	2.2. La incompatibilidad de las tasas municipales con los regímenes de retención y de percepción.....	59
	2.3. El principio de territorialidad frente la designación de los agentes .....	60
	2.3.1. El caso particular del sistema de tarjetas de crédito.....	64
3.	Cuestionamiento de la justificación jurídica de los regímenes de retención. ....	66
	3.1. Potestad del Estado y derecho del Estado. Ámbitos diferenciados.....	66
	3.2. La retención y el derecho.....	67
	3.3. La retención y el derecho tributario desde un enfoque conforme a la teoría prevaleciente en cuanto a la configuración del hecho imponible .....	68
	3.4. La retención y el derecho tributario desde el punto de vista de nuestro criterio acerca de la configuración del hecho imponible.	70
	3.5. Incongruencia en el escenario tributario.....	71

4. Cuestionamiento de la justificación jurídica de los regímenes de percepción. La percepción en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos .....	72
5. Cuestionamiento de los regímenes establecidos mediante delegación de facultades .....	73
6. Vicios incurridos en la designación de los agentes.....	74
7. Análisis crítico de sendos regímenes provinciales de recaudación .....	77
7.1. Regímenes provinciales de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos sobre créditos en cuentas bancarias.....	77
7.2. Regímenes de percepción del impuesto sobre ingresos brutos aplicables sobre importaciones.....	83
8. Conclusión .....	87

**CAPITULO V**  
**EL DEBER DE COLABORACIÓN TRIBUTARIA.**  
**EL DEBER DE INFORMAR**

1. Introducción .....	89
2. Derecho a la intimidad.....	92
3. La información tributaria desde el punto de vista constitucional .....	93
3.1. La información tributaria.....	93
3.2. La intimidad como derecho fundamental.....	95
3.3. El derecho a la intimidad y la actuación estatal en materia tributaria .....	97
3.4. La obligación de registrar la huella dactilar de los contribuyentes y responsables .....	102
3.5. El derecho a la intimidad y las personas jurídicas.....	105
3.6. El secreto profesional .....	107
3.7. El secreto, como deber-derecho, emana de la Constitución y, por ello, no requiere de una ley formal que lo establezca. ....	109
3.8. Los requerimientos de información individualizados .....	111
4. El deber de informar. El interés individual frente al interés social.....	113
4.1. Introducción.....	113
4.2. Conflicto de intereses .....	114

4.3. La solidaridad es un deber general que compromete a los ciudadanos y a los poderes públicos.....	118
4.4. La tutela de los derechos individuales es inseparable del interés de la colectividad .....	124
5. El deber de informar. Armonía entre el interés social y el interés individual. El principio de proporcionalidad .....	128
5.1. El principio de proporcionalidad.....	128
5.2. Únicamente el inicio de la fiscalización de rito legitima el requerimiento de información .....	130
5.3. La justa dimensión del principio de proporcionalidad .....	135

**CAPITULO VI**  
**EL DEBER DE COLABORACIÓN TRIBUTARIA.**  
**EL PRINCIPIO DE QUE NADIE PUEDE SER**  
**OBLIGADO A DECLARAR CONTRA SÍ MISMO**

1. Incoercibilidad del imputado como órgano de prueba.....	141
2. El principio de inmunidad de la declaración frente a las consecuencias civiles y a las penales. Diferencia según sea la consecuencia. ....	144
3. Reflexiones finales .....	148

**CAPÍTULO VII**  
**DEBER DE COLABORACIÓN TRIBUTARIA.**  
**SUJECCIÓN AL ESPÍRITU CONSTITUCIONAL**

1. La actitud del Estado frente a la resistencia fiscal .....	151
2. Reflexiones finales acerca del deber de colaboración tributaria .....	154
3. Los regímenes de retención .....	155
4. Los regímenes de información y los requerimientos sectoriales e individualizados .....	158

**CAPITULO VIII  
LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA**

1. Introducción.....	165
2. Autoliquidación .....	168

**CAPITULO IX  
FACULTADES DE VERIFICACIÓN  
Y CONTROL DEL ORGANISMO FISCAL.  
LAS INSPECCIONES DE LA AFIP EN EL MARCO  
DE LA LEY N° 11.683 Y DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA**

1. El poder de policía del Estado .....	181
2. El accionar de la AFIP .....	186
3. Las normas aplicables.....	192
4. Notificaciones. Artículo 100°, Ley N° 11.683 (t.o.1998) .....	200
5. Instrucción preparatoria de la determinación de oficio.....	203
5.1. Información obtenida por relevamiento efectuado por imagen satelital.....	210
5.1.1. El derecho a la intimidad frente a la información satelital .....	210
5.1.2. Ineficacia del acto administrativo por carecer de publicidad.....	212
5.2. Inicio de la inspección.....	212
5.3. El “agente fiscalizador encubierto” .....	213
5.4. Acceso de los inspectores al domicilio del inspeccionado .....	215
5.5. Facultades de los inspectores y deberes del contribuyente o responsable .....	216
5.6. La obligación de suministrar a la AFIP copia de los soportes magnéticos.....	220
5.7. El principio de que nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo.....	221

5.7.1.	La inmunidad de declaración también se aplica a las infracciones de la ley N° 11.683 y a las tipificadas en los Códigos Fiscales provinciales y de la Ciudad de Buenos Aires. ....	226
5.7.2.	Inspecciones de rito que derivan solamente en consecuencias civiles. ....	227
5.8.	Allanamiento de domicilios. Casos en que resulta procedente ....	228
5.8.1.	Ejecución del allanamiento .....	231
5.8.2.	Allanamientos ilegales .....	232
5.8.3.	Pretendida utilización de pruebas provenientes de allanamientos declarados nulos.....	233
5.9.	Inspecciones oculares .....	235
5.10.	Requisa personal .....	236
5.11.	Interrogatorio de testigos.....	236
5.12.	Secuestro de documentación .....	237
5.13.	Intercepción de correspondencia .....	238
5.14.	Intervención de comunicaciones telefónicas .....	239
5.15.	Otros limites a la actuación de la inspección.....	239
5.15.1.	Información vinculada con terceros .....	239
5.15.2.	Datos que no tienen trascendencia tributaria.....	241
5.16.	Vista de las actuaciones .....	242
5.17.	Clausura de locales .....	243
5.18.	Culminación de la Inspección .....	244
6.	La detención por delitos tributarios .....	246
7.	Efectos del cierre de la inspección sin interés fiscal .....	249

**CAPITULO X**  
**NUEVA ESTRATEGIA DE FISCALIZACIÓN.**  
**INTELIGENCIA FISCAL**

1.	Introducción.....	255
2.	Fiscalización especializada.....	258
3.	Fiscalización electrónica.....	269
3.1.	Introducción.....	269

3.2. Notificación del Inicio de la inspección y consecuencias por no poder practicarla .....	271
3.3. Contenido de la notificación del inicio de la inspección y marco jurídico de los requerimientos efectuados por la AFIP. ....	274
3.5. Plazo y forma para contestar el “Requerimiento Fiscal Electrónico” .....	274
3.6. Consecuencias por Incumplimiento del “Requerimiento Fiscal Electrónico” .....	276
4. Reflexiones acerca de la fiscalización especializada .....	277

## **CAPITULO XI**

### **PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DE OFICIO**

1. Inicio del procedimiento de determinación de oficio. Vista .....	283
1.1. Desestimación de la prueba ofrecida. Limitaciones constitucionales a su rechazo en sede administrativa.....	285
1.2. Clara afrenta al derecho de defensa en la Ciudad Autónoma de la Ciudad de Buenos Aires, con relación al Impuesto de Sellos. .	293
1.3. Efectos de la determinación de oficio.....	299
1.4. Instancia de acuerdo conclusivo voluntario .....	302
2. El sumario en sede administrativa .....	304
2.1. Secreto del sumario .....	306
2.2. Simultaneidad de determinación de deuda y sanciones en el mismo acto.....	306
3. La medida cautelar del embargo preventivo en materia fiscal.....	307
3.1. Embargos preventivos .....	307
3.2. Embargos sin intervención judicial .....	312
4. Prescripción de la acción del Fisco con relación a obligaciones tributarias .....	319
4.1. Prescripción .....	319
4.2. Punto en crisis.....	319

## **CAPÍTULO XII**

### **LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS**

1.	Recursos.....	329
2.	En la Ley N° 11.683 .....	332
	2.1. Artículo 74° del Decreto Reglamentario de la Ley N° 11.683 .....	334
3.	En la Ciudad Autónoma de la Ciudad de Buenos Aires .....	335
	3.1. Recurso de reconsideración.....	335
	3.2. Recurso Jerárquico.....	336

## **CAPÍTULO XIII**

### **EL SECRETO FISCAL**

1.	Ley 11.683 con la reforma de la Ley 27.430 del 27/12/2017 y Disposición de la AFIP N° 98/09 modificada por la Disposición N° 124/2018 del mismo organismo fiscal. ....	347
	Anexo Disposición N° 98/09 (AFIP).....	350
	Publicación y/o difusión de información amparada por el Secreto Fiscal...	350
	1. Información amparada. Principio General .....	350
	2. Información excluida.....	350
	3. Excepciones al Secreto Fiscal .....	351
	4. Situaciones especiales .....	353
	5. Derecho de acceso a la información pública. ....	354
	6. Extensión del deber de confidencialidad al solicitante.....	354
	7. Nociones generales acerca del secreto fiscal .....	354
	8. Limitación arbitraria del secreto fiscal .....	357
	8.1. Sanción encubierta .....	361

**PARTE II**  
**EL DERECHO A LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA.**  
**LIMITACIÓN INCONSTITUCIONAL**

**CAPÍTULO XIV**  
**SOLVE ET REPETE**

1. Solve et repete.....	369
2. La jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación .....	372
3. El principio de legitimidad del acto administrativo. Sus límites.....	373
4. El acceso a la justicia como derecho fundamental .....	374
5. Principio de proporcionalidad.....	374

**PARTE III**  
**SANCIÓN Y REMEDIO A LOS ACTOS**  
**ADMINISTRATIVOS IRREGULARES**

**CAPITULO XV**  
**LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS IRREGULARES**  
**Y LOS EXCESOS DE LOS FUNCIONARIOS**  
**DURANTE SU ACTUACIÓN.**  
**LOS REMEDIOS PROCESALES FRENTE A LOS MISMOS**

1. Los actos administrativos irregulares .....	379
1.1. Nulidades en el procedimiento administrativo .....	379
1.2. Requisitos esenciales del acto administrativo. Vicios .....	381
2. Los excesos de los funcionarios que constituyen delitos.....	384
2.1. Delitos contra la libertad síquica .....	385
2.1.1. Amenazas y coacciones .....	385
2.1.2. Vejaciones y apremios ilegales.....	386
2.2. Delitos contra la libertad física.....	386
2.2.1. Incomunicación indebida y abuso de autoridad.....	386
2.2.2. Privación abusiva de libertad .....	387

2.3. Violación de domicilio .....	388
2.4. Concordancia de los principios del derecho penal con los que informan al derecho administrativo.....	388
3. Los remedios procesales frente a actos irregulares y excesos de los funcionarios .....	389
3.1. Impugnación de los actos administrativos .....	389
3.2. Acción de Amparo .....	391
3.3. El hábeas data .....	393
3.4. El hábeas corpus .....	395