

DICTAMEN.

I.- OBJETO DEL DICTAMEN: Analizar la incidencia de los regímenes de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, y su influencia en el ejercicio profesional.

II.- CLIENTE: COLEGIO DE ABOGADOS DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES.

III.- CONSULTA: Analizar el impacto de los sistemas de recaudación del impuesto en cuestión, a la luz de los crecientes saldos a favor generados, y la posible afectación al normal ejercicio de la profesión-, como asimismo las posibles alternativas para su solución.

IV.- CONTEXTO: Han llegado a este Colegio diversas consultas y reclamos de letrados matriculados, respecto a la creciente acumulación de saldos a favor en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, derivados de la aplicación concreta de los numerosos sistemas de recaudación y percepción instaurados por el Fisco provincial.

V.- MARCO NORMATIVO:

a) Código Fiscal;

b) Resolución Normativa N° 64/2010;

VI.- ANALISIS JURÍDICO DEL TEMA: Con el objetivo de lograr una más óptima recaudación del impuesto, el Fisco establece una serie de mecanismos para anticipar el pago del impuesto, en determinadas situaciones en las que presume que existen ciertos fondos que tienen vinculación directa o indirecta con la materia gravada.

Así, es que estableció un sistema de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, mediante el cual, y a través de los diversos regímenes de retención y percepción, logra el ingreso adelantado y como pago a cuenta, del impuesto que en definitiva le corresponda ingresar al contribuyente.

En los últimos años se ha expandido de manera vertiginosa este régimen, de manera que coexisten un sinnúmero de situaciones en las cuales se deben aplicar retenciones y percepciones sobre los pagos que efectúan los contribuyentes del impuesto.

En paralelo a este crecimiento, también se ha tendido a un incremento desmedido de las alícuotas de retención y percepción. De manera que de la sumatoria de todas las retenciones y percepciones de que es objeto un determinado contribuyente, muy frecuentemente sucede que la alícuota total (y los montos recaudados) supera ampliamente a la que le corresponde tributar de acuerdo a la ley.

Otra consecuencia negativa deriva de este sistema: es que todo lo relacionado con la

aplicación del tributo está inevitablemente subordinado a diversas garantías y principios de orden constitucional, infranqueables. Pero sucede que estos pagos a cuenta, por ser de una naturaleza distinta a la del tributo, escapan frecuentemente a estas garantías del contribuyente, y límites al Fisco.

En el caso concreto de los regímenes de recaudación establecidos por ARBA, y a los efectos de darle un aparente marco de legalidad, se estableció un procedimiento al cual los contribuyentes pueden acudir a los efectos de lograr la adecuación y/o reducción de las alícuotas a las que se encuentra sujeto, con el fin último de reducir y absorber los saldos a favor que pudieran haberseles generado.

Este régimen está instaurado por la Resolución Normativa N° 64/2010. En lo que interesa, cabe destacar que establece dos opciones a las que recurrir:

1. Sistema de Reducción Alícuotas - Análisis Integral por Contribuyente: se accederá por este sistema cuando se generan saldos a favor en las últimas tres declaraciones juradas que se encuentren vencidas al mes anterior en que se solicitó dicha reducción y la sumatoria de la diferencia entre el impuesto declarado y los importes retenidos o percibidos, supere en dos veces al promedio del impuesto declarado.
2. Sistema de Atenuación de Alícuotas de Regímenes Generales de Retención y Percepción: en los casos en que el saldo a favor resulte acreditado y la sumatoria de la diferencia entre el impuesto declarado, y los importes retenidos o percibidos correspondientes a las últimas tres declaraciones juradas que se encuentren vencidas al mes anterior en que se solicitó la reducción, no supere en dos veces al promedio del impuesto declarado y el excedente de las deducciones se genere en los regímenes generales de retención y/o percepción la solicitud se canalizará mediante este sistema.

Todo este régimen de reclamación contra el sistema de recaudación se caracteriza por su informalidad y precariedad. Cualquier reclamo debe iniciarse a través del sitio web de ARBA, que debe resolver la petición en un plazo de 21 días. Estos reclamos difícilmente son resueltos de manera favorable, o son dilatados con la solicitud de diversa documentación.

Se prevé además que, de resultar desfavorable la petición, se puede continuar con el reclamo por escrito, lo que importará una solicitud –por parte del contribuyente- de fiscalización del impuesto, por la cual se buscará constatar la efectiva generación del saldo a favor –y/o cualquier otra deuda que pudiere surgir-.

Esto tiene un claro efecto de amedrentamiento del contribuyente, por cuanto nadie querrá

quedar sujeto a fiscalización, teniendo que atender en su propia oficina a la inspección del Fisco. Por otro lado, este recurso atenta contra la celeridad con que se persigue un eventual pedido de exclusión de los regímenes de recaudación.

Por último, debe ponerse de manifiesto que esta posibilidad de reducción o atenuación de las alícuotas de recaudación, solo se conceden por un plazo de 6 meses, y no comprende a los regímenes especiales –tales como las retenciones de IIBB en los pagos de honorarios en expedientes judiciales-.

VIII.- EVALUACIÓN DE POSIBLES IMPUGNACIONES: Ahora bien, como numerosos matriculados lo han manifestado, por la aplicación desmedida de estos sistemas se les generan constantes saldos a favor, que no solo son de difícil o dilatada absorción, sino que el nivel de inflación generalizado deriva en una pérdida del valor real de tales créditos.

Ante esta situación, los matriculados tienen siempre la opción de formular el reclamo administrativo –mediante el sistema de la R.N. 64/2010- contra las alícuotas que se le aplican. Aunque la constante y común denegación de la exclusión de los regímenes de recaudación, en aquellos casos en que se demuestra la existencia de constantes saldos a favor, y la imposibilidad de ir absorbiendo los mismos mediante su cómputo como pagos a cuenta, trae aparejada la violación a numerosos principios que rigen la tributación.

Para comenzar, se afecta gravemente el principio de legalidad, dado que se termina percibiendo, por parte del Fisco, una suma en concepto de impuesto que es excesivamente mayor a lo que de acuerdo a la ley -y en los términos del acaecimiento del hecho imponible-, el contribuyente queda obligado a ingresar. De esta manera, y sin que medie una ley previa emitida por el Congreso, se está imponiendo una carga tributaria mayor que la que autoriza la norma, disfrazándose el hecho bajo el nombre de otras figuras, tales como “regímenes de recaudación”.

Por otro lado, la generación de constantes saldos a favor sin una posibilidad real y cierta de computarlos en lo inmediato como pagos a cuenta del impuesto, de manera de absorber dichos créditos en un plazo razonable, agravado por el hecho de que se deniega una exclusión de los regímenes de recaudación, deriva en una deformación de la figura en un empréstito forzoso, lo que, por otra parte no se encuentra autorizado por ley formal. Esto, agravado por el hecho de que para repetir dichas sumas, se deberá esperar a la finalización del período fiscal a que

correspondan, con el consiguiente costo económico que apareja.

La otra alternativa con que cuenta el contribuyente es, que al finalizar el período fiscal anual, interponga una demanda de repetición. La misma debe ser iniciada ante ARBA, y también implica quedar sujeto a una fiscalización por parte del Fisco. Aun así, en los hechos suceden los mismos problemas: tales demandas nunca son resueltas, por lo que el saldo a favor no se recupera, y se desvaloriza.

Ante este panorama, existen dos vías judiciales para lograr dar solución a la situación. De acuerdo al caso, se podrá interponer una acción de amparo, mediante la cual se persiga la exclusión de los regímenes de recaudación hasta tanto se logre la absorción del saldo a favor. La otra alternativa, consiste en promover el reclamo administrativo formal contra el sistema de recaudación, solicitando de manera simultánea y en paralelo, una medida cautelar anticipada en la justicia.

IX.- ACCIONES SUGERIDAS: Debe destacarse que toda la situación que se ha descripto, si bien es bastante difundida, no se replica de manera generalizada en todos los matriculados. La generación y acumulación sistemática de saldos a favor solo se configura en determinados sectores de la profesión, con relación a matriculados que se dedican ciertas ramas particulares de actuación.

Y aun así, deriva en una cuestión netamente patrimonial, que también puede diferir de manera variable de acuerdo a la situación de cada profesional. De manera que aun entre letrado afectados, puede darse con distinta intensidad gravedad.

Todo esto conspira contra una posible intervención judicial directa del Colegio, en defensa del libre ejercicio profesional, lo que siempre se ha invocado para justificar su legitimación activa. La cuestión resulta claramente un asunto patrimonial exclusivo y variable a cada letrado matriculado.

Por ello, se estima como extremadamente dificultosa la invocación de la legitimación del Colproba para accionar directamente en sede judicial.

Estimo que la búsqueda de una solución óptima radica en coordinar acciones conjuntas con ARBA, de manera que, al conocerse –por nuestra parte- de manera concreta cómo incide la problemática en la labor diario, se puedan sugerir diversas herramientas que puedan mitigar los efectos negativos descriptos.

Una posible solución sería, por ejemplo, que reformando únicamente el régimen especial de retención sobre honorarios profesionales en sede judicial, se normativice una excepción a su aplicación en aquellos casos en que la última/s DDJJ del letrado arroje saldo favor. De manera que automáticamente pueda el letrado obtener un certificado de no retención que, presentado en el expediente judicial, libere al Magistrado de la obligación de exigirle la acreditación del pago de la retención previa al libramiento del giro.

De fracasar este tipo de acciones, entonces sí se podrán articular medidas judiciales. Pero en este caso sería necesario un reclamo judicial individual del profesional afectado, en donde el Colegio pueda adherir a dicha demanda.

En definitiva, dada la diversidad de las acciones posibles, resultaría recomendable su evaluación en concreto en próximas reuniones del Consejo Directivo de este Colegio.

MARIANO FEDERICO ANNA

Abogado

Tomo LIII Folio 285 CALP