Este documento ha sido descargado desde - infojudicial.com.ar - Noticias Judiciales
Export date: Sun Sep 13 8:45:48 2026 / +0000 GMT

Procedimiento Fiscal Verificacion Y Fiscalizacion Inspeccion Orden De Intervencion Requisitos Nulidad

JURISPRUDENCIA Procedimiento fiscal. Verificación y fiscalización. Inspección. Orden de intervención. Requisitos. Nulidad Se confirma la resolución que estableció la nulidad de la determinación de oficio respecto al impuesto a las ganancias en contra del contribuyente, dado que la orden de intervención no especificó los períodos investigados en la fiscalización, por lo que la inspección es nula. Buenos Aires, 7 de mayo de 2015.- VISTOS: para resolver los autos ?Servicios Parana SRL c/ Dirección General Impositiva (TF 26.002-I)?, expte. 29.443/2014, venidos en recurso; y CONSIDERANDO: I. El Tribunal Fiscal de la Nación por sentencia de fs. 253/258 resolvió: (i) declarar la nulidad de las resoluciones 322/05 (DVRPOS) relativa al impuesto a las ganancias ejercicios fiscales 1997 a 2002 y de la 323/05 respecto al Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 03/2001 a 08/2002 -ambos inclusive-; (ii) no hacer lugar a los restantes planteos de nulidad introducidos por al recurrente; (iii) confirmar parcialmente la resolución 323/05 (DVRPOS) en cuanto determina IVA con más intereses y multa respecto de los períodos fiscales 09/2002 a 08/2003, ambos inclusive, reduciendo la sanción impuesta a su mínimo legal (art. 46, ley 11.683); (iv) imponer las costas en relación a sus respectivos vencimientos. Considerando los agravios formulados por el apelante ante esta instancia, sólo resulta pertinente referirse a las razones por las que el TFN declaró la nulidad de las citadas resoluciones. Para así decidir, preciso que el planteo nulidificante de la parte actora se fundaba en la circunstancia de que en la orden de intervención no se habría especificado qué períodos fiscales serían objeto de fiscalización, lo cual derivaría en un perjuicio al derecho de defensa del contribuyente. En ese sentido señaló que ?de la orden de intervención 1078 -que luce a fs. 2 del primer cuerpo de impuesto a las ganancias- y del informe final de inspección obrante a fs. 188/193 del mismo cuerpo se desprende que: ?La citada fiscalización comprenderá las obligaciones y períodos que se detallan a continuación ?Impuesto al Valor Agregado 09-2002 a 08-2003. Impuesto a las Ganancias y Ganancia Mínima Presunta períodos fiscales vencidos. Recursos de la seguridad social 09-2002 a 08-2003', expresa la primera, en tanto que el segundo especifica ejercicios 1997 a 2002 de ganancias y períodos 1999 a 2002 de GMP? (fs. 255). Añade que el citado instrumento identifica claramente los períodos fiscales que el Organismo habría de fiscalizar respecto del IVA, no así en relación al impuesto a las ganancias. Agrega que ?el hecho de mencionar los ?períodos fiscales vencidos' no puede interpretarse como definitorio de los períodos fiscales sujetos a inspección. Ello por cuanto, si bien ni la ley de procedimiento tributario ni su decreto reglamentario estatuyen qué recaudos debe reunir la orden de intervención, una interpretación acorde a la función que la misma cumple en el desarrollo de la fiscalización en el seno de la Administración Tributaria, lleva a afirmar que aquélla debe inexorablemente especificar qué períodos fiscales abarcará la auditoría fiscal. De sostenerse lo contrario podría poner al administrado en un estado de indefensión frente a la actuación de la administración? (fs. 255). Renglón seguido, el a quo mencionó precedentes pertinentes al caso, y en ese sentido recordó que según la Instrucción General 320/97 las distintas dependencias de la AFIP deben notificar fehacientemente al constribuyente el inicio de la fiscalización, debiendo contener el formulario respectivo la fecha en que se dispone la fiscalización, la División interviniente y la Región, Dirección y/o sede a la que pertenecen los actuantes, y el detalle de las obligaciones y períodos objeto de verificación. Asimismo, que en función de ello se infiere que la orden de intervención posee como función primordial acotar el alcance de las facultades fiscales y otorgar certeza al contribuyente respecto de la información que debe brindar al Ente Fiscal (TFN, Sala C, ?Banca de Junin SRL?, 31/08/2011). En razón de ello, también consideró que correspondía declarar la nulidad de la determinación por el IVA respecto a los períodos 03/2001 a 08/2002. II. La AFIP - DGI apeló la sentencia a fs. 263, expresó agravios a fs. 265/268 vta., recurso que fue concedido a fs. 270. Se agravia de la declaración de nulidad decretada por el TFN. Alega que el artículo 35 de la ley 11.683 le otorga amplios poderes para verificar en cualquier momento, inclusive respcto a los períodos fiscales en curso, el cumplimiento que los obligados o responsables den a las leyes, reglamentos o instrucciones administrativas, fiscalizando la situación de cualquier presunto responsable. Asimismo, hace notar que ni la ley 11.683 ni su decreto reglamentario obligan a la notificación de la orden de intervención con que se inicia el proceso, y agrega que ?existen instrucciones de organización interna -I.G. 320/97- que advierten y ordenan el procedimiento en tal sentido? (fs. 267). Agrega que no se ha extralimitado en sus poderes de veritificación por lo cual no existe motivo para declarar la nulidad de lo actuado ya que el plexo de actuaciones administrativas pone de manifiesto que la actora estuvo abundamentente informada sobre el actuar fiscal y con total posibilidad de ejercer sus derechos. Recuerda la interepretación de la Corte Suprema de Justicia del artículo 172 del CPCCN en virtud del cual corresponde el rechazo del planteo de nulidad si se omite indicar concretamente cuáles habrían sido las defensas que no se han podido oponer, ya que no basta para satisfacer esa exigencia la mera invocación de que la litigante ha sido

Este documento ha sido descargado desde - infojudicial.com.ar - Noticias Judiciales
Export date: Sun Sep 13 8:45:48 2026 / +0000 GMT

privada del derecho de defensa en juicio cuando no se indica concretamente de qué modo habría influído el vicio alegado en el ejercicio de aquel derecho. Por otro lado, se agravia de la imposición de costas. Dice que el TFN solamente modificó en quantum de la sanción (reducida al 50% del mínimo legal), pero mantuvo el encuadre normativo, razón por la cual no debió apartarse del principio de la derrota, en el citado punto. Por lo tanto, a su entender, el Tribunal no se atuvo a lo prescripto tanto en el artículo 68 del CPCCN, como en el articulo 187 de la ley 11.683 que consagran el principio objetivo de la derrota. Por ello, solicita que se impongan las costas a la vencida, sin perjuicio de de la reducción de la multa, atento haberse ratificado la procedencia de la sanción.

III. Corresponde de forma preliminar recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros) IV. También es preciso señalar que los agravios que esgrime la AFIP-DGI versan sobre cuestiones vinculadas al procedimiento y a la interpretación del derecho, por lo cual se encuentra habilitada la revisión de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación por parte de este Tribunal en virtud del recurso limitado previsto en el artículo 86 de la ley 11.683. V. Sentado lo que antecede, corresponde ocuparse del primer agravio esgrimido por la AFIP. En ese sentido, es dable recordar que el TFN declaró la nulidad de la resolución 322/05 (DVRPOS) relativa al impuesto a las ganancias ejercicios fiscales 1997 a 2002 y de la resolución 323/05 respecto al Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 03/2001 a 08/2002 -ambos inclusive, básicamente, porque la Orden de Intervención no especificó los períodos fiscales que comprendía la fiscalización. Al respecto, vale decir que se encuentra fuera de discusión que la Orden de Intervención 1078 dice -en lo que aquí interesa- que comprendía ?Impuesto a las Ganancias y Ganancia Mínima Presunta períodos fiscales vencidos? (cfr. fs. 1 del expte. adm. del impuesto a las ganancias). En tanto, recién en el ?Informe de Inspección? se detalló que el período fiscal inspeccionado, respecto al Impuesto a las Ganancias fueron los ejercicios 1997 a 2002 y el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta ejercicios 1999 a 2002 (cfr. fs. 188 del expte. adm citado). El apelante sostiene como argumento de su agravio que la actora estuvo informada del actuar fiscal y con posibilidad de ejercer sus derechos, pero éste Tribunal no comparte esa opinión, pues la imprecisión de la Orden de Intervención puso en situación de indefensión al contribuyente en éste caso concreto. En primer lugar, no se discute aquí que la AFIP posea facultades para fiscalizar a los contribuyentes, sino los límites de esos poderes. Y es que ?[l]a regla según la cual es inválido privar a alguien de lo que la ley no prohíbe, ha sido consagrada en beneficio de los particulares (artículo 19 de la Constitución Nacional), no de los poderes públicos. Estos, para actuar legítimamente, requieren de una norma de habilitación (Fallos: 32:120, entre otros)? (CSJN, Rizzo, Jorge Gabriel c. Poder Ejecutivo Nacional, sentencia del 18/06/2013). En ese sentido, en la fiscalización que se inicia con la Orden de Intervención, como todo procedimiento administrativo, su impulsión corresponde al ente estatal, pero atento a los amplios poderes que concede el ordenamiento en este caso en particular (cfr. art. 35, ley 11.683) y teniendo en vista que su resultado puede derivar no solo en la determinación de oficio del impuesto sino también en una sanción administrativa -e incluso dar lugar a una acción penal-, es de hacer notar que el trámite toma claros tintes inquisitivos que conduce a exigir mayor definición de límites del actuar del organismo fiscal, a fin de resguardar el derecho de defensa y el debido proceso del contribuyente (art. 18, CN). Por lo demás, es preciso recordar que ?[e]s importante que la actuación de la administración se encuentre regulada, y ésta no puede invocar el orden público para reducir discrecionalmente las garantías de los administrados [...]. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas? (Corte Interamericana de Derechos Humanos, Caso Baena Ricardo y otros Vs. Panamá, sentencia de 2 de febrero de 2001). Vale poner de relieve que esas razones son las que justifican ante todo la exigencia de que la Orden de Intervención determine con exactitud qué períodos comprenderá la investigación a la que se someterá el contribuyente, más alla de que una norma interna de la AFIP (como la IG 320/97 u otra que la reemplace) así lo disponga. En efecto, la fiscalización implica la intromisión legítima del ente estatal en la esfera de la actividad del contribuyente a efectos de verificar el cumplimiento sus obligaciones fiscales, por lo tanto, hace al derecho de defensa y a la garantía del debido proceso administrativo que el particular conozca fehacientemente qué parte de su esfera privada y sobre qué asuntos alcanzará la fiscalización. Desde otro enfoque, también cabe hacer notar que la Orden de Intervención es un acto dictado por un ente administrativo que produce efectos jurídicos para el particular, y si bien los mismos no son definitivos -por lo cual no sería correcto considerarlo un acto administrativo-, la circunstancia apuntada resulta suficiente para aplicar en lo pertinente los requisitos exigidos en el artículo 7 de la ley 19.549, en particular el inciso c) que exige que el objeto del acto sea ?cierto?. En éste caso concreto, no es posible sostener que la Orden de Intervención 1078 al consignar que comprende ?períodos fiscales vencidos? esté cumpliendo con la precisión exigida por las razones dadas. Ello así, ya que esa formula exibe una ambigüedad de grado suficiente como para ocasionar en el contribuyente una indudable situación de incertidumbre respecto a qué qué períodos fiscales exactamente debía someterse al poder fiscalizador de la AFIP. En efecto, es de poner de resalto que la frase ?períodos fiscales vencidos?, al versar la Orden de Intervención sobre más de un impuesto (lo que justificaría el uso del plural), pudo

Este documento ha sido descargado desde - infojudicial.com.ar - Noticias Judiciales
Export date: Sun Sep 13 8:45:48 2026 / +0000 GMT

haberse interpretado como que se refería al período inmediato anterior al año en que se notificó aquella (2002) o bien a los períodos vencidos desde que el contribuyente inició su actividad. La opción por alguna de esas alternativas no pudo quedar librado a decisión del inspector al que se le asignó la fiscalización, pues de ser así se desvirtuaría la finalidad misma de la Orden de Intervención, es decir, que exista un acto escrito que defina los alcances del poder de verficación del organismo fiscal. En ello no tiene incidencia el hecho de que con posterioridad, en el Informe de Inspección se haya precisado el período fiscal que comprendió la intervención, ya que no quedan dudas que debido a la imprecisión de la Orden de Intervención, en el lapso que transcurrió desde que se notificó la misma al contribuyente hasta que se produjo el citado informe, aquél se encontró sujeto al poder de fiscalización de la AFIP con incertidumbre acerca de los alcances de esas atribuciones. Por los fundamentos dados, corresponde confirmar la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto declaró la nulidad de las citadas resoluciones de la AFIP. VI. En relación a la queja de la recurrente respecto a la imposición de costas en la instancia anterior, sus argumentos no resultan atendibles, toda vez que el TFN no solo redujo la sanción de multa impuesta por la resolución 322/05, sino que además declaró la nulidad esta ultima respecto al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 03/2001 a 08/2002, ambos inclusives. VII. Respecto a las costas por el trámite ante esta Alzada, no se imponen por no haber intervención de la contraria (art. 68, CPCCN). En virtud de lo expuesto, se RESUELVE: a) rechazar el recurso de apelación de la AFIP - DGI y, en consecuencia, confirmar la sentencia del TFN en lo que fue materia de agravios; b) sin costas de Alzada por no haber intervención de la contraria (art. 68, CPCCN). Regístrese, notifíquese y devuélvase. JORGE ESTEBAN ARGENTO CARLOS MANUEL GRECCO SERGIO G. FERNÁNDEZ

Correlaciones: Vizzuso, Héctor Ricardo s/recurso de apelación - impuesto a las ganancias - Trib. Fiscal Nac. - Sala C -28/02/2014 Paravati, Norberto José - Trib. Fiscal Nac. - Sala C - 25/02/2005 (en el mismo sentido)

002338E