

TÍTULO:	LINEAMIENTOS PRINCIPALES QUE EL CONTADOR DEBE CONOCER PARA ATENDER UNA INSPECCIÓN TRIBUTARIA DE LA AFIP
AUTOR/ES:	Prado, Emiliana
PUBLICACIÓN:	Práctica y Actualidad Tributaria (PAT)
TOMO/BOLETÍN:	XXVIII
PÁGINA:	-
MES:	Noviembre
AÑO:	2022
OTROS DATOS:	-

EMILIANA PRADO

LINEAMIENTOS PRINCIPALES QUE EL CONTADOR DEBE CONOCER PARA ATENDER UNA INSPECCIÓN TRIBUTARIA DE LA AFIP

Las inspecciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) forman parte de una de las tareas que debe afrontar un contador en su rol de asesor tributario. Ahora bien, me pareció importante que como contadores, especialistas en la materia, recordemos algunas cuestiones fundamentales al respecto.

Para empezar, es necesario conocer y tener siempre presente que el sistema de declaración de impuestos que adopta nuestra Nación Argentina es un sistema denominado "autodeclarativo"; esto es así en virtud de lo establecido en el [artículo 11](#) de la ley de rito fiscal, la [ley 11683 de procedimiento tributario](#). Al efecto, se dispone que la base de los tributos será determinada de acuerdo a lo presentado en carácter de declaración jurada por el propio contribuyente de los gravámenes y tributos.

Como consecuencia de lo expuesto, el Fisco, a través del organismo recaudador de los tributos a nivel nacional, la AFIP, se reserva el derecho y la facultad de verificación y control. Esto lo dispone expresamente en los [artículos 33](#) a [36](#) de la citada ley de procedimiento tributario.

Entonces, nos preguntamos... ¿A qué nos referimos cuando hablamos de inspección?

Podemos empezar expresando que se trata de una "facultad inquisitiva del Fisco", concretada a través del procedimiento de fiscalización tributaria practicado por la AFIP-DGI, organismo titular de la gestión administrativa de los tributos.

Ahora bien, ¿cuál es la finalidad u objetivo de dicho procedimiento inquisitivo?

Podemos inferir al respecto que el fin primordial es "comprobar la correcta aplicación de la ley tributaria por parte de los contribuyentes" a la hora de realizar sus propias

declaraciones juradas determinativas de los tributos. El Fisco, la AFIP, a través de la Subdirección General de Fiscalización, llevará a cabo una serie de tareas: formulación de políticas, criterios, planes y programas relativos a la recaudación de los tributos interiores y aduaneros, y demás recursos a cargo del organismo citado, todas tendientes a obtener comprobación, revisión de veracidad o exactitud de la declaración tributaria efectuada por el contribuyente.

¿Cuándo o en qué momento se aplican estas facultades de verificación y control?

Ante inacción, falta de presentación de declaraciones juradas del obligado, o bien para corregir lo declarado en casos de detectarse inconsistencias, procediendo a impugnar las mismas cuando resulten falsas o inexactas.

Las facultades de inspección que posee el Fisco no son absolutas.

Me parece importante que como contadores conozcamos los derechos y deberes de los inspectores. Estos pueden requerir el auxilio de la fuerza pública, siendo funcionarios de la AFIP. Deberán exhibir de manera previa al inicio de las actuaciones una credencial actualizada, firmada por la superioridad, en la que conste su condición de tales. Es necesario que estos funcionarios ajusten su actuación a la Constitución Nacional, al marco normativo de la [ley 11683 de procedimiento tributario](#) y a las leyes de aplicación supletoria (establecidas en el [art. 116, LPT](#); [ley nacional 19549 de procedimiento administrativo](#), [CPCCN](#) y [CPPN](#)). El deber de sigilo y secreto fiscal es un requisito que los inspectores de la AFIP deben observar en su accionar.

De la misma manera, debemos estar al tanto de los derechos y deberes del contribuyente inspeccionado, nuestro cliente a quien estamos asesorando, de manera de explicarle a dicho sujeto los mismos para que los lleve a cabo, ya que son pasibles de sanciones y consecuencias.

Así, tenemos que los derechos y deberes de los contribuyentes se pueden resumir en:

1. no entorpecer el procedimiento;
2. el deber de colaboración;
3. solicitar por escrito que se lo ponga en conocimiento de las motivaciones o causales que dan lugar a la fiscalización;
4. el derecho a ser oído, alegar derechos y hechos, y probar estos;
5. el informalismo o formalismo a favor del atenuado ([art. 14, CN](#)).

¿En qué consiste el procedimiento de fiscalización?

El procedimiento de fiscalización propiamente dicho tiene formalidades establecidas. El mismo se inicia a través un formulario (F. 8.000), el cual se notifica por alguno de los medios de notificación fehaciente establecidos taxativamente en el artículo 100 de nuestra ley de rito fiscal al sujeto inspeccionado y posee la orden de intervención con su respectivo número identificador. La citada orden de intervención debe contener:

1. tributos y períodos fiscales que serán auditados;
2. nombre y apellido de los funcionarios actuantes y del supervisor del equipo de fiscalización;
3. sede de la dependencia en la que deberá efectuar las presentaciones y/o practicar cualquier tipo de consulta relativa a dichas actuaciones.

La misma reviste carácter de acto administrativo.

¿Qué requisitos debe cumplir el acto administrativo?

Por ende, debe cumplir con los requisitos del mismo, establecidos en el [artículo 7 de la ley nacional 19549 de procedimientos administrativos](#). A saber, deberá estar firmada por el juez administrativo, en el caso, el Jefe de División del Área

Fiscalizadora. Debe a su vez ser notificada de modo fehaciente mediante cualquiera de los medios establecidos por el [artículo 100 de la ley de procedimiento tributario](#), como fue anteriormente comentado. La falta de algunos de los elementos propios que tiene que tener la orden de intervención como acto administrativo es causal de nulidad de la misma, existiendo jurisprudencia al respecto.

Por tal motivo, es necesario que el profesional verifique los formularios mencionados y la orden de intervención para poder observar el cumplimiento o no de los requisitos que deben contener y así dar por iniciada la inspección o no (en caso de existir nulidad, no se inicia el proceso de fiscalización, ya que el acto es nulo). El proceso de inspección continúa con un requerimiento, que es el formulario F. 8.600, que también consta de una serie de requisitos que son considerados actos administrativos preparatorios y son inimpugnables.

Hay otras maneras de fiscalización: la fiscalización electrónica.

Al tratar la temática de las inspecciones debemos tener presente que, con el fin de optimizar su capacidad operativa y de control, el ente recaudador desarrolló modalidades de fiscalización que permiten inferir anticipadamente la magnitud de las obligaciones fiscales y que, a su vez, implican un proceso de cambio y modernización en la prestación de servicios al contribuyente. Dichas acciones de fiscalización prevén maximizar la explotación de los recursos informáticos de la AFIP, ya que le permite obtener información mediante cruces sistémicos inteligentes de los datos colectados, entre otras fuentes, a través de los distintos regímenes de información vigentes. Y es así que el ente fiscal estableció un procedimiento llamado "fiscalización electrónica". El mismo está compuesto por distintas etapas, con el fin de inducir al contribuyente a declarar correctamente o a corregir, en forma temprana, los desvíos detectados a partir de la información analizada por el organismo de contralor. La AFIP, al poseer la facultad de verificación, revisión y control, legalmente establecida en la [ley 11683 de procedimiento tributario](#), puede establecer procedimientos que le permitan recolectar información y datos a los fines de detectar inconsistencias entre las declaraciones juradas realizadas espontáneamente por los contribuyentes y la situación real que ostentan los mismos. De esta manera, el citado procedimiento de fiscalización tiene como finalidad complementar las restantes acciones de investigación y fiscalización que ejecuta el organismo de contralor. Además, este procedimiento permite interactuar con la AFIP a través de servicios electrónicos que garantizan la confiabilidad e inalterabilidad de las comunicaciones y documentación digital transmitida. La [resolución general \(AFIP\) 3416](#), del año 2012, es la que reglamenta y define las características y condiciones en la que se desarrollará la llamada "fiscalización electrónica". Es así que el [artículo 2](#) de la citada resolución general establece que la fiscalización electrónica se iniciará con una notificación cursada por la AFIP al domicilio fiscal del contribuyente, debidamente notificada a través de alguno de los medios establecidos en el [artículo 100 de la ley 11683](#). Una vez recibida la misma, el contribuyente, dentro de un plazo de 10 días hábiles contados a partir del día siguiente a la notificación, deberá contestar el "requerimiento fiscal electrónico" que se le haya formulado. Ello lo hará de manera electrónica en el sitio web de la AFIP con Clave Unica de Identificación Tributaria (CUIT) y Clave Fiscal accediendo al servicio denominado "AFIP - Fiscalización Electrónica", opción "Cumplimiento de requerimiento fiscal electrónico", en la que debe consignar el "número de fiscalización electrónica" y contestar en línea el requerimiento fiscal electrónico. Se permite adjuntar, por la misma vía y en formato "pdf", la prueba documental que considere oportuno presentar y que no se encuentre en poder de la AFIP. Luego, el sistema emitirá un acuse de recibo que será comprobante del cumplimiento dado al "requerimiento fiscal electrónico". Si lo estima necesario, se permite solicitar, por única vez y por un término similar, la prórroga del plazo indicado. La norma en cuestión establece que cuando se hubiera podido practicar la notificación del inicio de

la fiscalización electrónica, se dispondrá la suspensión de la utilización; el ente fiscal puede limitar la CUIT hasta tanto regularice la situación con relación al domicilio fiscal. No obstante, el sujeto incluido en un proceso de "fiscalización electrónica" podrá utilizar su "Clave Fiscal", a la que se le asignará "Nivel 1", exclusivamente a los efectos de regularizar su situación. Ese domicilio que consigne adquirirá el carácter de "domicilio autodeclarado", en el que se realizarán y se tendrán por válidas todas las notificaciones a practicarse, en el marco del proceso de "fiscalización electrónica".

¿Qué sucede si un contribuyente no contesta el requerimiento notificado en una fiscalización electrónica o si no soluciona el problema del domicilio fiscal?

En esos casos, la norma establece que la AFIP dispondrá en forma inmediata la **fiscalización presencial**. Además, el incumplimiento del "requerimiento fiscal electrónico" hará pasible al contribuyente de las siguientes acciones:

1. Aplicación de las multas previstas en el [artículo 39 de la ley 11683](#) y, en caso de corresponder, del régimen sancionatorio agravado previsto en los [puntos 3 y 4](#) del citado artículo.
2. Encuadramiento en una categoría distinta de la que posee en el "Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)" y que refleje un grado creciente de riesgo de ser fiscalizado, según lo previsto en la [resolución general \(AFIP\) 1974](#).
3. Exclusión o suspensión de los registros especiales tributarios o registros fiscales a cargo de la AFIP en los cuales estuviere inscripto.
4. Consideración del incumplimiento como una inconsistencia asociada a su comportamiento fiscal.

¿Cuáles son las recomendaciones profesionales al momento de asesorar al contribuyente inspeccionado?

Es recomendable que el profesional, al momento de asesorar al contribuyente en esta situación de fiscalización que realiza la AFIP, lea el marco normativo que rige la misma en la norma de rito fiscal, nuestra [ley 11683 de procedimiento tributario](#), así como también la normativa que se aplica complementaria y supletoria, como es la citada [ley 19549 de procedimiento administrativo nacional](#).

A modo de conclusión, podemos decir que las facultades de inspección que posee el Fisco no son absolutas, sino que están acotadas por la normativa reseñada. La discrecionalidad técnica que posee la Administración no debe traducirse en arbitrariedad. La inspección debe limitarse a comprobar la ocurrencia de hechos imponibles, y a fiscalizar libros, registros y comprobantes para controlar el debido cumplimiento de las obligaciones que resultan de los hechos imponibles verificados. Es importante conocer los derechos y deberes de ambas partes involucradas en este proceso y asesorar respetando los mismos.