

Breves reflexiones en torno a la ley 26.063 – Antievasión II Previsional –

Por Juan Manuel Álvarez Echagüe¹

I. Introducción.

A través del Decreto 1515, del 6 de diciembre de 2005, el Poder Ejecutivo Nacional ha promulgado, con observaciones, la ley 26.063 denominada Antievasión II Previsional, la que fuera sancionada por el Congreso Nacional el 9 de noviembre del mismo año. Esta norma viene a completar el conjunto de reformas que fuera incluido en el denominado Paquete Antievasión, el cual fue parcialmente aprobado mediante la ley 26.044, legislación que ha sido objeto de severas críticas por parte de la doctrina.²

La nueva ley aborda diferentes cuestiones, tales como: 1. Los principios de interpretación y aplicación de las leyes de los recursos de la seguridad social (de aquí en adelante RSS); 2. La determinación de oficio en materia de RSS y las presunciones aplicables a tales efectos; 3. Las cooperativas de trabajo y el régimen de responsabilidad solidaria; 4. Sanciones a los agentes de información, retención y percepción y modificación del art. 9 de la Ley Penal Tributaria; 5. Reducción del plazo para la apelación ante la Cámara Nacional de la Seguridad Social (de aquí en adelante CNSS) y; 6. Régimen especial para el empleo de servicio doméstico y su tratamiento en el Impuesto a las Ganancias. Finalmente, en las

¹ Abogado (UBA). Especializado en Derecho Económico Empresarial (UBA). Premio Asociación Argentina de Estudios Fiscales año 2000 (Rubro Artículo). Profesor Titular Ordinario en la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional de Lomas de Zamora y Adjunto en la UBA. Doctorando en Derecho Tributario y Financiero (UBA). Profesor de posgrado (UBA, UNLZ y Universidad Nacional de Rosario, entre otras). Cursos en el exterior. Autor de numerosos artículos sobre la materia tributaria y de dos libros. Socio del Estudio *ÁLVAREZ ECHAGÜE & CALVO*.

La realización de cualquier comentario sobre el presente, por favor hacerlo vía e-mail a la siguiente dirección: jmae@aeyasoc.com.ar

² En este sentido, pueden verse las siguientes obras: Juan Manuel Álvarez Echagüe – Director –, “Procedimiento Tributario. Comentario a la ley 26.044: “Antievasión II”, Editorial Ad-Hoc, noviembre de 2005 y; Gómez, Lltvin y Lisicki, “Antievasión II”, La Ley 2005.

disposiciones generales, se establece una modificación al artículo agregado a continuación del art. 65 de la ley 11.683 respecto de la suspensión del plazo de prescripción desde la vista del procedimiento determinativo de oficio o del sumario.

Seguidamente abordaré los que entiendo son los principales temas que ha introducido la ley Antievasión II Previsional, tratando de resaltar los claroscuros de una reforma que, estoy convencido, dará mucha tela para cortar en el futuro.

II. Los principios de interpretación y aplicación de las leyes de los recursos de la seguridad social (de aquí en adelante RSS).

El artículo 1º de la ley establece que: *“A los fines de la aplicación, recaudación y fiscalización de los recursos de la Seguridad Social, para la interpretación de las leyes aplicables y la determinación de la existencia y cuantificación de la obligación de ingresar los aportes y contribuciones, serán de aplicación las disposiciones de los artículos 1º y 2º de la Ley Nº 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones”.*

Este artículo fue objetado por el dictamen de la minoría en Diputados, señalando que las normas de la Ley de Procedimiento Tributario 11.683 (de aquí en adelante, LPT) no debían ser aplicadas a cuestiones de índole laboral y de la seguridad social, pues aquella estaba destinada a operar en materia de impuestos.

Tal como señala el dictamen de las comisiones de la Cámara de Senadores, las normas de la ley 11.683 se aplican, al menos parcialmente, a la recaudación de los RSS desde 1993, conforme el Decreto 507 del Poder Ejecutivo de ese mismo año. Lo que se hace por medio de este artículo es, simplemente, extender las normas relativas a la interpretación y aplicación de las leyes impositivas, a las leyes provisionales.

La utilización de esos mecanismos interpretativos, especialmente, la utilización del criterio de la realidad económica, entiendo no son incompatibles con los RSS, sino que, por el contrario, pueden constituir herramientas útiles para combatir el trabajo no registrado y la remuneración encubierta, objetivo que se intente alcanzar a través de las mismas, tal como afirma el Poder Ejecutivo en su mensaje de elevación del proyecto. Ahora bien, como sucede habitualmente, será necesario contar con la prudencia en la utilización de estas herramientas por parte del Fisco Nacional, virtud de la

que no goza habitualmente, para evitar que las mismas se transformen en elementos de coacción para amedrentar a los contribuyentes, cuestión a la que lamentablemente nos tiene (mal) acostumbrados el Fisco nacional, de lo que es una muestra cabal el Paquete Antievasión II (ley 26.044).

Espero que esta extensión de la aplicación de los artículos 1º y 2º de la LPT a los recursos de la seguridad social no se constituya en el fundamento para que se promuevan cientos de miles de causas penales tributarias carentes de sustento, pues, en ese caso, se estaría desvirtuando la figura de la interpretación de la realidad económica para transformarse en un mecanismo extorsivo.

III. Determinación de oficio y presunciones.

Los artículos enumerados del 2º al 7º en la ley 26.063 regulan el mecanismo determinativo de oficio de las obligaciones provisionales y, especialmente, establece un sistema de presunciones ante la inexistencia de pruebas directas.

Ante la falta de presentaciones juradas, o cuando esas declaraciones fueran impugnables por no representar la realidad constatada, la AFIP procederá a determinar de oficio, conforme lo previsto en la ley 18.820 y normas complementarias, en forma directa por conocer dichas obligaciones o a través de estimaciones (art. 2º³).

El artículo 3º establece que: *“Cuando la Administración Federal de Ingresos Públicos carezca de los elementos necesarios para*

³ Artículo 2º: *“La determinación de los aportes y contribuciones de la Seguridad Social se efectúa mediante declaración jurada del empleador o responsable, de conformidad con el artículo 11 de la Ley Nº 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, conservando los efectos de las obligaciones que emanan del artículo 13 de dicha ley, ambos artículos aplicables a la materia en virtud de lo normado por el artículo 21 del decreto 507 de fecha 24 de marzo de 1993, ratificado por la Ley Nº 24.447.*

Sin perjuicio de lo anterior, cuando no se hayan presentado dichas declaraciones juradas o resulten impugnables las presentadas por no representar la realidad constatada, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Producción, procederá a determinar de oficio y a liquidar los aportes y contribuciones omitidos, sea en forma directa, por conocimiento cierto de dichas obligaciones, sea mediante estimación, si los elementos conocidos sólo permiten presumir la existencia y magnitud de aquéllas.

La determinación de oficio se realizará mediante el procedimiento dispuesto por la Ley Nº 18.820 y sus normas reglamentarias y complementarias”.

establecer la existencia y cuantificación de los aportes y contribuciones de la Seguridad Social, por falta de suministro de los mismos o por resultar insuficientes o inválidos los aportados, podrá efectuar la estimación de oficio, la cual se fundará en los hechos y circunstancias ciertos y/o en indicios comprobados y coincidentes que, por su vinculación o conexión con lo que las leyes respectivas prevén como generadores de la obligación de ingresar aportes y contribuciones, permitan inducir, en el caso particular, la existencia y medida de dicha obligación.

Todas las presunciones establecidas por esta ley operarán solamente en caso de inexistencia de prueba directa y dejarán siempre a salvo la prueba en contrario”.

La imposibilidad de contar el Fisco con elementos de prueba concretos, sea porque no han sido suministrados o, porque habiéndolo sido no son suficientes, lo habilita a utilizar presunciones para cuantificar las obligaciones provisionales, mecanismo similar al de los arts. 16 y siguientes de la ley 11.683.

Interesante es destacar que el último párrafo del artículo, como no podía ser de otra forma, prevé que sólo pueden utilizarse las presunciones en caso de inexistencia de prueba directa y, además, que las mismas son *iuris tantum*, es decir, que admiten prueba en contrario,

El artículo 4º determina que: *“En materia de Seguridad Social, se presumirá, salvo prueba en contrario, que la prestación personal que se efectúa a través de un trabajo se realiza en virtud de un contrato laboral pactado, sea expresa o tácitamente, por las partes”.*

Esta es una presunción que intenta establecer una regla general, aunque será necesario que efectivamente se permita realizar la prueba en contrario, ya que muchas veces la administración limita esta posibilidad a tales extremos que el derecho a contradecir mediante elementos concretos los dichos del Fisco no existe.

Tal como fue propuesto por la Mesa Consultiva, cuestión que se destaca en el informe de las comisiones intervinientes de la Cámara de Senadores, entiendo que este artículo no debiera haber sido incorporado por los legisladores en la ley, pues advierto que será utilizado de un modo irrazonable por el Fisco, ya que el mismo es demasiado amplio, abierto y ambiguo, y sabido es que cuando la Administración tributaria cuenta con

herramientas de esa índole, tiene a abusar de las mismas, a aplicarlas arbitrariamente. Espero que la prudencia impere en los funcionarios de la AFIP.

Por su parte, en el artículo 5º se establecen las presunciones generales:

1. La fecha de ingreso del trabajador es anterior a la alegada por el empleador, cuando este último no haya cumplido con la debida registración del alta de la relación laboral en los términos que fijan las normas legales y reglamentarias. La presunción debe fundarse en pruebas o indicios que permitan inferir la fecha de inicio de la relación.

2. La cantidad de trabajadores declarados o el monto de la remuneración imponible consignados por el empleador son insuficientes, cuando dichas declaraciones no se compadezcan con la realidad de la actividad desarrollada y no se justifique fehacientemente dicha circunstancia.

Para determinar ello la AFIP podrá efectuar la determinación en función de índices que pueda obtener, tales como el consumo de gas, de energía eléctrica u otros servicios públicos, la adquisición de materias primas o envases, el monto de los servicios de transporte utilizados, el valor del total del activo propio o ajeno o de alguna parte del mismo, el tipo de obra ejecutada, la superficie explotada y nivel de tecnificación y, en general, el tiempo de ejecución y las características de la explotación o actividad. Estos indicios no son taxativos, y deben ser empleados en forma razonable y uniforme, y aplicarse proyectando datos del mismo empleador de ejercicios anteriores o de terceros, cuando se acredite fundadamente que desarrollan una actividad similar.

3. En el caso de trabajadores comprendidos en la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744, Convenios Colectivos de Trabajo, paritarias, laudos, estatutos o agrupados bajo otra normativa dictada por la entidad que regule la relación laboral, la remuneración es la establecida por el Convenio o la normativa que corresponda, proporcionalmente a la cantidad de horas o días trabajados, de acuerdo con la actividad o especialidad desempeñada.

La presunción que en la norma aparece como inciso b) del artículo 5º – *“Los asociados a cooperativas de trabajo son empleados en*

relación de dependencia, de quien utilice sus servicios para la consecución del objetivo principal de su propia actividad” – ha sido observada por el Poder Ejecutivo en el Decreto 1515, por entender que la normativa contempla aspectos relacionados con las cooperativas de trabajo sin considerar que las mismas son entidades no mercantiles, donde los cooperadores son asociados que concurren como propietarios que aportan trabajo a la misma, por lo cual el vínculo no corresponde al del contrato de trabajo.

Las presunciones establecidas por el artículo, en un primer y rápido repaso de las mismas, entiendo que no se presentan como exageradas o desmesuradas, sino que parecen ser medianamente razonables, aunque, como ya señalara, dependerá de los funcionarios de la AFIP aplicarlas con prudencia y mesura para evitar distorsionarlas. En ese sentido, es decir, para evitar abusos, es importante que la misma norma determine que las presunciones deben basarse en indicios serios y concordantes (inc. a), y que la utilización de los mismos debe ser razonable y uniforme (inc. c).

En el artículo 6^o se establece que el régimen de determinación de oficio con fundamento en presunciones basadas en índices establecidos en la ley u otros que sean técnicamente aceptables, es legalmente procedente, sin perjuicio de que el empleador o responsable tiene derecho a probar lo contrario en el marco del procedimiento establecido en la ley 18.820 y modif. Claro esta, la utilización de presunciones por parte del Fisco a los efectos de determinar de oficio implica la inversión de la carga de la prueba, poniendo en cabeza del empleador o responsable probar la sinrazón del ajuste. La inversión de la causa de la prueba, como

⁴ *“A los fines de lo dispuesto en este Título, la determinación de los aportes y contribuciones de la Seguridad Social efectuada por la Administración Federal de Ingresos Públicos sobre la base de las estimaciones e índices señalados u otros que sean técnicamente aceptables, es legalmente procedente, sin perjuicio del derecho del empleador o responsable a probar lo contrario en el proceso de impugnación previsto en el artículo 11 y concordantes de la Ley Nº 18.820 y el artículo 11 de la Ley Nº 21.864, modificada por la Ley Nº 23.659 y, en su caso, el artículo 39 bis del decreto-ley 1285/58, modificado por la Ley Nº 24.463.*

En estos casos no se podrán trabar embargos preventivos ni inhibiciones generales de bienes mientras no haya decisión firme en sede administrativa.

Ninguna de las presunciones establecidas en la presente ley podrán ser tenidas en cuenta por los jueces en lo penal a los fines de determinar la existencia de un delito”.

consecuencia inmediata de la aplicación de las presunciones, aún cuando me suena algo antipático, pero especialmente rayano en lo ilegal, ha sido admitida por la jurisprudencia de los tribunales administrativos y judiciales.

El segundo párrafo del artículo señala que no podrán trabarse medidas cautelares mientras no haya decisión firme en sede administrativa. En realidad, esta es un agregado que es más que obvio, ya que una mera decisión administrativa que determina de oficio una deuda, que no se encuentra pasada en autoridad de cosa juzgada, no puede originar embargos preventivos o inhibiciones generales de bienes. Lo contrario implicaría desvirtuar elementales principios constitucionales.

En su caso, las medidas cautelares sólo pueden ser ordenadas por el Juez competente en el marco de un proceso de ejecución judicial de la deuda previsional.

El último párrafo del artículo 6º establece que las determinaciones de oficio previsionales fundadas en presunciones, no pueden ser tenidas en cuenta por los jueces penales a los fines de determinar la existencia de delitos.

Este párrafo, desde mi punto de vista el más importante de toda la reforma que me toca comentar, establece una limitación que se compatibiliza de manera total con los derechos y garantías constitucionales, impidiendo que las determinaciones de deuda con base en presunciones sirvan para avalar procesos penales. Sólo cuando se trate de determinaciones sustentadas en pruebas concretas podrán incoarse denuncias penales, lo cual viene a constituir una severa limitación a la AFIP quien de ahora en más no podrá denunciar sin fundamentos o pruebas concretas a los contribuyentes.

Como he sostenido en otra oportunidad, *“Es que admitir la sanción con fundamento en determinaciones de oficio efectuadas sobre base presunta implica violentar los principios constitucionales de inocencia y de defensa en juicio con derecho a producir pruebas.*

En definitiva: las determinaciones de oficio realizadas sobre base presunta no pueden constituir el único fundamento probatorio para sustentar una sanción penal, sea de multa o de privación de libertad, pues ello no se compadece con elementales principios constitucionales tales como la presunción de inocencia y el debido proceso; es que requiere de pruebas directas a los efectos de servir de fundamento de las sanciones a aplicarse. Por lo tanto, las presunciones sólo servirán de fundamento para aplicar una

*sanción cuando se encuentren acompañadas de elementos acreditativos del fraude de manera concreta que permitan al Juzgador tener fuerza convictiva de que se ha configurado una conducta fraudulenta, es decir, desarrollada con la intención de engañar al Fisco y provocarle un daño directo. Es que las sanciones con las que se pena el fraude fiscal, por su gravedad, implican que deban existir pruebas directas que acrediten la verdad material, es decir, la conducta fraudulenta”.*⁵

Lo sostenido implica que, deberán archivarse todas las actuaciones que actualmente se encuentran en trámite con motivo de ajustes previsionales basados en presunciones, pues esta es una norma penal que opera con efectos retroactivos, pues beneficia a los imputados o procesados.

Importante sería contar con una norma similar en materia impositiva, pues existe jurisprudencia que avala la posibilidad de aplicar sanciones con fundamento en determinaciones de oficio sobre base presunta. Aunque tal vez será interesante analizar la posibilidad de aplicar extensivamente esta limitación a esas situaciones de evasión impositiva con determinaciones de oficio con base presunta, tarea que dejo para un próximo trabajo.

Por último, debe hacerse referencia al artículo 7º, el que determina que cuando por las circunstancias del caso sea imposible identificar a los trabajadores ocupados, puede excepcionalmente el Fisco implementar la determinación global del total de contribuciones omitidas. En este caso entiendo que se trata de una presunción totalmente desmesurada, que no se ajusta a derecho, y que permite a la AFIP realizar una determinación en forma global, es decir, sin identificar a cada trabajador, lo cual es irrazonable en sí mismo, pues implica ajustar sin especificar los motivos por los que se lo hace. Pero, además, no se establecen las condiciones en las cuales sería de procedencia el ajuste de ese modo.

No puede permitirse a la Administración contar con una herramienta tan flexible, pues ello acarreará, como sucede habitualmente, que se la use en forma desmedida e irrazonable.

⁵ Juan Manuel Álvarez Echagüe, “Las sanciones tributarias frente a sus límites constitucionales”, Ad-Hoc, junio 2.004, página 203.

IV. Sanciones a los agentes de información, retención y percepción y modificación del art. 9 de la Ley Penal Tributaria.

En el artículo 9º de la ley 26.063 se establece que la falta de presentación de declaraciones juradas informativas propia o de terceros será sancionada con las multas previstas en el art. 39 agregado a continuación de la LPT 11.683. En tanto, en el artículo 10º, se determina que los sujetos obligados a actuar como agentes de retención o percepción en los regímenes establecidos para el ingreso de las obligaciones correspondientes al SUSS, serán pasibles de las sanciones de los art. 45 y 48 de la LPT cuando incurran en las acciones típicas allí señaladas. Se excluye de estas sanciones a los empleadores por los aportes de sus trabajadores dependientes.

Ahora bien, pese a la remisión a las sanciones establecidas en la Ley de Procedimiento Tributario, el mecanismo de aplicación de esas multas será de acuerdo a lo que establecido por las leyes 17.250 y 22.161 – conforme el art. 11 de la ley 26.063 –, lo cual se presenta como incongruente, como acontece actualmente con el procedimiento de aplicación de las sanciones establecidas en el artículo agregado a continuación del art. 40 ley 11.683, penas que son aplicadas por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social conforme la Resolución 655/05.

Por su parte, el artículo 12 establece que las impugnaciones a las actas de infracción que se labren con motivo de las multas de los arts. 9 y 10, tramitarán por el procedimiento del art. 11 y conc. de la ley 18.820 y el artículo 11 de la ley 21.864 y, en su caso, art. 39 bis del decreto-ley 1.825 de 1958 y modif..

Lo razonable hubiera sido que la misma AFIP fuera la encargada de llevar adelante el procedimiento sancionador y aplicar, en su caso, la sanción conforme las pautas establecidas en los artículos 70 y siguientes de la ley 11.683, por una cuestión de razonabilidad, simplicidad, coherencia y competencia. Lamentablemente, los legisladores continúan complejizando y tornando caótico el sistema, en vez de lograr hacerlo cada vez más simple y sistemático

Finalmente, en el artículo 13º se realiza la modificación del art. 9º de la ley 24.769, el cual ha quedado ahora redactado del siguiente modo:

“Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el empleador que no depositare total o parcialmente, dentro de los diez (10) días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el importe de los

aportes retenidos a sus dependientes, siempre que el monto no ingresado superase la suma de pesos diez mil (\$ 10.000) por cada mes.

Idéntica sanción tendrá el agente de retención o percepción de los recursos de la Seguridad Social que no depositare total o parcialmente, dentro de los diez (10) días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el importe retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma de pesos diez mil (\$ 10.000) por cada mes.

La Administración Federal de Ingresos Públicos habilitará, a través de los medios técnicos e informáticos correspondientes y/o en los aplicativos pertinentes, la posibilidad del pago por separado y en forma independiente al de las demás contribuciones patronales, de los aportes retenidos por el empleador a sus dependientes y de las retenciones o percepciones de los agentes obligados respecto de los recursos de la Seguridad Social”.

La primera cuestión significativa es que se elevan los montos mínimos – para algunos, condiciones objetivas de punibilidad, para otros elementos del tipo penal –, pasando de cinco mil pesos (\$5.000) a diez mil (\$10.000).

Además, se modifica la estructura de la norma. El primer párrafo, establece que la pena de dos (2) a seis (6) años le cabe al empleador que no deposite, total o parcialmente, el importe de los aportes retenidos a sus dependientes. En tanto, el segundo párrafo sanciona de idéntico modo al agente de retención o percepción que no depositare, en forma total o parcial, vencido el plazo, el importe retenido o percibido.

El tercer párrafo entiendo que debió haber sido agregado en un artículo aparte, pues colocarlo como parte del artículo 9º de la ley 24.769 carece de sentido, pues se trata de una cuestión técnica relacionada con las formas de pago, pero no con cuestiones de índole penal tributaria. Nuevamente hay muestras claras de la deficiente técnica legislativa que impera en nuestro Congreso Nacional.

V. Reducción del plazo para apelar ante la CNSS.

El artículo 14 de la ley 26.063 reduce el plazo para la apelación judicial de las determinaciones de oficio previsionales ante la Cámara Nacional de la Seguridad Social establecido en el art. 9 de la ley

23.473 – modificado por la ley 24.463 –, para los domiciliados en el interior del país, esto es, fuera de la Capital Federal, el cual se fija en cuarenta y cinco (45) días.⁶ El plazo anterior era de noventa (90) días.

Esta es otra medida que me parece se presenta como sumamente razonable, pues si bien mantiene una ampliación de plazo para los domiciliados fuera de la Capital Federal – cuentan con quince (15) días más que los que residen en la Ciudad de Buenos Aires –, se reduce el extenso tiempo que fijaba la ley anteriormente, no vulnerando esto ninguna garantía constitucional.

VI. Régimen especial de Seguridad Social para empleados del servicio doméstico. Deducciones en el Impuesto a las Ganancias.

El artículo 15 de la denominada Ley Antievasión II Previsional determina que el régimen especial establecido para esos empleados por la ley 25.239 es de aplicación obligatoria para aquellos que presten servicio dentro de la vida doméstica y que no importan para el dador de trabajo lucro, sea que esos trabajadores encuadren como trabajadores independientes o como bajo relación de dependencia.

Este artículo obedece, según informara el Poder Ejecutivo, a la necesidad de unificar, y a la vez simplificar, los diversos regímenes de aportes del personal doméstico que coexisten, permitiendo de ese modo optimizar los mecanismos de control de la AFIP.

Por su parte, con la finalidad de incentivar el blanqueo de los trabajadores del servicio doméstico, se admite la posibilidad de deducir como un gasto, con los límites que establece la normativa, el sueldo pagado al personal doméstico y las contribuciones patronales realizadas. La deducción prevista tendrá el carácter de deducción general y se imputará de acuerdo con el procedimiento del inciso b) del art. 31 de la reglamentación del Impuesto a las Ganancias para la compensación de quebrantos del ejercicio.

⁶ “Sustitúyese el artículo 9º de la Ley Nº 23.473, modificado por la Ley Nº 24.463, por el siguiente:

Artículo 9º: Los recursos contenciosos-administrativos enumerados en los incisos b), c) y d), del artículo 39 bis del Decreto-Ley Nº 1285/58 deberán presentarse con firma de letrado y con expresión de agravios ante el mismo organismo administrativo que dictó la medida y dentro de los treinta (30) días de notificada si el recurrente se domicilia en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o de los cuarenta y cinco (45) días si se domicilia en el interior del país”.

Asimismo, se fija como importe máximo a deducir la suma equivalente a la de la ganancia no imponible anual, definida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del impuesto.

VII. Modificación al artículo agregado a continuación del art. art. 65 de la ley 11.683.

Esta modificación al artículo agregado a continuación del art. 65 de la Ley de Procedimientos Tributarios, paradójicamente, no fue abordada por los dictámenes de mayoría ni minoría de las comisiones, tanto en Diputados como en Senadores, así como tampoco fue objeto de comentario en el mensaje del Poder Ejecutivo, lo cual es obvio, pues esta modificación no se encontraba incorporada en el proyecto de ley originario.

El artículo modificado establece que:

“Se suspenderá por ciento veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se tratare del o los períodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notificaran dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción”.

La reforma es simple, se cambia la frase *en el último semestre del año en que se producen las respectivas prescripciones* por la siguiente: ***dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción.***

Nuevamente el legislador da cuenta de lo improvisado que es, ya que apenas cinco (5) meses después de haber incorporado ese artículo a continuación del art. 65 de la LPT a través de la ley 26.044,⁷ decide modificarlo, cambiando su redacción del modo señalado en el párrafo anterior.

Si bien la modificación es menor, pues corrige la defectuosa redacción de la norma, estableciendo ahora un hito temporal adecuado y cierto, no puede dejar de señalarse que se trata de un artículo que

⁷ Boletín Oficial del 6 de julio de 2005.

contraviene elementales principios de seguridad jurídica, cuestión que ha sido señalada por la doctrina que ha criticado el Paquete Antievasión II.⁸

⁸ Sobre el tema puede verse el enjundioso trabajo de Hernán E. Colombo "La desnaturalización de la prescripción en materia tributaria (análisis de la reforma a los arts. 65 y 68 de la ley 11.683), incluido en la obra colectiva "Procedimiento Tributario. Comentario a la ley 26.044: "Antievasión II", Juan Manuel Álvarez Echagüe – Director –, Editorial Ad-Hoc, noviembre de 2005.