



UNIVERSIDAD  
NACIONAL  
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS  
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

# VERIFICACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES

Autores: Mauriño, Carlos Alfredo  
Mauriño, Silvia Graciela

Director: Saleme, Patricio Guido

**2014**

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

## PRÓLOGO

El presente trabajo fue realizado para la materia Seminario de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Tucumán.

En su vida profesional, el contador público puede desempeñarse en diferentes ámbitos, entre los que se encuentra el ejercicio de la sindicatura concursal. Esta comprende diversas funciones, siendo una de las más importantes, desde el punto de vista de la injerencia del síndico, la de emitir opinión fundada sobre las peticiones realizadas por los acreedores que servirá de base para que el juez decida sobre su procedencia.

Este trabajo aborda uno de los aspectos más complejos como lo es el análisis de las insinuaciones que realiza el Fisco. Se ha tratado de analizar cuáles son los elementos con que los síndicos concursales cuentan para determinar si deben opinar o no favorablemente, acerca de la existencia y legitimidad de los créditos fiscales insinuados.

Agradecemos al profesor C.P.N. Patricio Saleme por haber colaborado en la elaboración de este trabajo.

## INTRODUCCIÓN

Es usual que ante dificultades financieras el empresario deje de cumplir, en primer término, con sus obligaciones fiscales. Como consecuencia de ello, el organismo de recaudación se convierte en un acreedor casi omnipresente en los procesos concursales.

Pero el Fisco tiene ciertas características que lo diferencian del resto de los acreedores. En razón de su carácter de sujeto de derecho público, se cuestiona si este acreedor posee o no prerrogativas que lo habiliten o que le permitan transitar el proceso concursal valiéndose de su propia normativa por sobre la ley concursal, ya que, en numerosas ocasiones, ambas normas se contraponen o son difíciles de coordinar. Motiva esta cuestión el hecho de que la ley de concursos no otorga, a este tipo de acreedor, un tratamiento especial.

La Ley de Concursos y Quiebras se ocupa, básicamente, de la situación de los sujetos que han entrado en estado de insolvencia, estableciendo medios destinados a proteger la situación de todos los acreedores, evitando que cada uno persiga la satisfacción de sus intereses particulares en detrimento de los restantes acreedores, mientras que las diversas leyes impositivas tienen como principal objetivo el de proporcionar los recursos necesarios para sostener al Estado confiriéndole ciertos privilegios para la consecución de dicho fin.

El Estado, con respecto a la creación de tributos, llámense impuestos, tasas o contribuciones especiales, actúa en una relación de poder, en la cual el contribuyente se halla subordinado, en virtud del poder de imperio que detenta. Ahora bien, cuando el Fisco interviene en el marco de un vínculo jurídico-tributario, actúa en un plano de igualdad con el contribuyente. En este estadio se encuentra, en cambio, en una relación de derecho.

# CAPÍTULO I

## Procesos concursales

**Sumario:** 1.- Consideraciones Previas, 2.- Tipos de concursos y sus características, 3.- Concurso Preventivo, 4.- Quiebra, 5.- Acuerdo Preventivo Extrajudicial, 6.- Pequeños Concursos y Quiebras.

### 1.- Consideraciones Previas

La Ley de Concursos y Quiebras N° 24.522 fue dictada por el Congreso de la Nación en virtud de las atribuciones otorgadas por el artículo 75 de la Constitución Nacional. La misma constituye una herramienta jurídica que aporta el derecho privado y que tiene por objeto la regulación normativa de los efectos de la insolvencia empresarial.

En nuestro país, la legislación concursal posee las características de ser excepcional, en gran medida, imperativa, sustancial y procesal.<sup>1</sup>

- Es de excepción porque se aplica sólo en casos de existir insolvencia judicialmente declarada, es decir, cuando se ha realizado la apertura de un concurso. Por ser excepcional sus normas prevalecen sobre las de derecho común.

---

<sup>1</sup> ROUILLON, Adolfo A., Régimen de concursos y quiebras, Editorial Astrea – 16ª Edición, (Buenos Aires, 2013), pág. 36.

- Es imperativa porque las reglas concursales no pueden ser dejadas sin efecto prevaleciendo sobre cualquier acuerdo eventual inter partes.
- Es sustancial porque muchas de sus normas atienden a los derechos de fondo de los sujetos involucrados, modificando, en mayor o menor medida, las prescripciones del derecho común (civil, comercial, laboral, etcétera).
- Es procesal porque la legislación concursal regula y organiza el proceso a seguir para la tramitación judicial de un concurso preventivo o una quiebra.

La ley 24.522, promulgada por el Poder Ejecutivo el 7 de agosto de 1995, produjo una sustancial modificación del sistema concursal nacional existente hasta ese momento, en respuesta a la necesidad de adecuación de la legislación falencial a la realidad económica argentina vigente desde 1989, incorporando institutos novedosos (salvataje, acuerdo preventivo extrajudicial) y fijando como centro de atención a la empresa en dificultades.

La profunda crisis económica reinante a fines de 2001 llevó al legislador, previa declaración de emergencia pública nacional en todos sus niveles (Ley 25.561), a reformar de manera urgente la ley concursal. Así, en febrero de 2002, se sancionó la ley 25.563 denominada la “reforma”. Dicha ley tuvo severas críticas por parte de la doctrina especializada, quienes argumentaban que afectaba legítimos derechos de créditos amparados constitucionalmente.

Meses más tarde, en mayo de 2002, en un intento por revertir la situación planteada se sancionó la llamada Contrarreforma (Ley 25.589) que derogó y modificó la norma en sus aspectos más controvertidos e incorporó nuevos institutos al derecho concursal.

En 2006, los legisladores consideraron la situación de crisis por sobrecarga de trabajo en los juzgados concursales debido a la concentración de todos los juicios atraídos por la apertura de concursos, e impulsaron, una

vez más, la modificación de la ley concursal mediante la sanción de la Ley 26.086, que fue promulgada por decreto 391 en el Boletín Oficial el 10 de abril de 2006. Entre los cambios más importantes que incorporó pueden nombrarse la ampliación de deberes del síndico, la eliminación del fuero de atracción para los juicios laborales y la posibilidad de que el juez ordene de oficio el pronto pago de los créditos de los trabajadores.

La última reforma fue la producida por la ley N° 26.684 en junio de 2011, tuvo su origen en un proyecto remitido por el Poder Ejecutivo Nacional al Congreso de la Nación. En dicho proyecto se argumentaba que su objetivo era *“favorecer la continuidad de la explotación de las empresas que se encuentren en situaciones de crisis, por parte de los trabajadores de las mismas, que se organicen en cooperativas para permitir de esa manera, la conservación de las fuentes de producción y trabajo”*.<sup>2</sup> Para lograr este cometido se reformaron varios institutos de la ley y se incorporaron nuevos artículos para lograr conferir a los trabajadores un rol activo en la conservación de la empresa en crisis y de sus puestos de trabajo.

## 2.- Tipos de concursos y sus características

Cuando el patrimonio de una persona se torna incapaz de satisfacer regularmente y con medios normales sus obligaciones, siendo tal situación de carácter general y permanente, se dice que el mismo se encuentra en “estado de cesación de pagos”. Este constituye, para el régimen concursal argentino, presupuesto para la apertura de los concursos por él regulados.

El patrimonio del deudor constituye la prenda común de los acreedores, por ello, ante el riesgo de que éste sea escaso o insuficiente y con el fin de proteger los derechos de todos los acreedores, la ley reemplaza el procedimiento ordinario de ejecución individual por un mecanismo de carác-

---

<sup>2</sup> Expediente 0002-PE-10- 17/03/2010

ter colectivo, asegurando que todos ellos concurren en igualdad de condiciones sobre la totalidad del patrimonio.

Los institutos regulados por la ley 24.522 son los siguientes:

1. Concurso Preventivo;
2. Quiebra;
3. Acuerdo Preventivo Extrajudicial;
4. Pequeños concursos y quiebras.

Estos procesos detentan una serie de características particulares, pudiendo enumerárselas de la siguiente manera:

- Universalidad: La totalidad de bienes del deudor quedan afectados al proceso, salvo por las excepciones que la propia ley dispone, las cuales deben interpretarse en forma restrictiva.
- Colectividad: Todos los acreedores del deudor por causa o título anterior a la presentación en concurso preventivo o declaración de quiebra quedan sometidos al proceso. Por otro lado, excluye del proceso a los acreedores por causa y título posterior, quienes pueden ejercer sus derechos sin restricciones.
- Igualdad: Conocido doctrinariamente por la locución latina “Par conditio creditorum”, es un principio fundamental del derecho concursal que dispone paridad de tratamiento para los acreedores que se encuentren en una misma situación, es decir, no se trata de una igualdad absoluta sino relativa.
- Inquisitorialidad: El proceso concursal es predominantemente inquisitorio; es decir que es el juez, y no las partes, quien tiene la carga de impulsar el proceso.
- Unicidad: La unicidad ha de entenderse como la imposibilidad lógica y jurídica de coexistencia de dos procesos concursales relativos a igual patrimonio del mismo sujeto. La unidad de proceso concursal es tal

sólo en el ámbito territorial del país, puesto que en el orden internacional sigue prevaleciendo el sistema de pluralidad de concursos.<sup>3</sup>

### 3. - Concurso Preventivo

El deudor que se halla en estado de cesación de pagos puede solicitar al juez la apertura de su concurso con el fin de convocar a sus acreedores y convenir una forma de pago de sus créditos, evitando así la quiebra y la consecuente liquidación de sus activos.

Como requisito formal, el deudor deberá cumplimentar con todos los requerimientos exigidos por el artículo 11º de la LCQ. Cumplidas estas formalidades, el juez debe pronunciarse en el plazo de cinco días sobre la admisión o rechazo del concurso preventivo, este último caso sólo procederá cuando el peticionante no sea sujeto susceptible de concursarse de acuerdo a lo establecido en los artículos 2º y 5º de la ley; si no ha completado la documentación que exige el artículo 11º; si se encontrare en el período de inhabilitación o cuando el juez se declare incompetente.

Admitida la petición, el juez resolverá la apertura del concurso, fijando en la misma los plazos que hacen al proceso, ordenará al deudor la publicación de edictos, la presentación de los libros referidos a su situación económica, la inhabilitación para disponer y gravar bienes registrables del concursado, el depósito judicial de sumas para abonar gastos de correspondencia y la constitución del comité de control.

Este proceso no desplaza de la administración de sus negocios al deudor sino que continúa con sus actividades bajo la vigilancia del síndico.

Luego de realizado el sorteo y aceptado el cargo, el síndico deberá enviar a cada acreedor denunciado y a los miembros del comité de control, carta certificada comunicando la apertura del concurso y los datos necesarios para que concurran a verificar sus créditos.

---

<sup>3</sup> ROUILLON, Adolfo A., op. cit., pág. 36.

Podrán participar del concurso todos los acreedores y los garantes del deudor, por causa o título anterior a la presentación.

Vencido el plazo para solicitar verificación, se inicia un período de observación de créditos al cual podrán concurrir el deudor y los acreedores que se han insinuado, con el propósito de realizar impugnaciones y observaciones respecto de las solicitudes formuladas.

El síndico redactará el “informe individual”, en el que aconsejará al juez, sobre la base de las investigaciones por él realizadas, respecto a la procedencia de cada una de las solicitudes recibidas.

Dentro de los diez días de recibido el informe, el juez emitirá una resolución judicial declarando la procedencia de la verificación o la inadmisibilidad del crédito. A los fines de ésta, el informe del síndico mencionado en el párrafo anterior no tiene carácter vinculante, es decir, el juez puede apartarse del mismo.

Treinta días después de presentado el informe individual de créditos, la sindicatura deberá presentar el informe general. En éste, informará sobre el estado del concurso de manera objetiva e imparcial. Deberá ser completo y lo más específico posible, pues ha de servir a los acreedores que deben votar la aprobación o no de la propuesta concordataria.

A partir de la Ley 24.522, el deudor puede optar por agrupar a sus acreedores en categorías, en base a criterios razonables, a los fines de ofrecerles propuestas diferenciadas de acuerdo preventivo. El juez evaluará la razonabilidad del criterio seguido para categorizar y dictará resolución judicial fijando definitivamente las categorías y los acreedores comprendidos en ellas. Además, designará a los nuevos integrantes del comité de control.

Notificada por ministerio de ley la resolución de categorización, inicia el denominado período de exclusividad, durante el cual el concursado formulará propuestas de acuerdo preventivo a cada categoría de acreedores con el fin de conseguir las mayorías legales necesarias para la aprobación del acuerdo.

Obtenidas las conformidades necesarias, el juez dictará resolución haciendo saber la existencia de acuerdo preventivo. Los acreedores que no hubieren presentado conformidad a las propuestas del deudor, de otros acreedores o de terceros podrán impugnar el acuerdo fundándose en las causales que la ley prescribe.

Si el juez las considera conforme a derecho deberá declarar la quiebra; caso contrario, deberá homologar el acuerdo preventivo.

La homologación del acuerdo produce la novación de las obligaciones, extinguiendo los créditos de causa o título anterior a la presentación y dando nacimiento a otro u otros, sobre la base de lo acordado, es decir, se trata de una novación objetiva ya que cambia el objeto de las obligaciones, más no los sujetos. Además, la homologación del acuerdo implica que, una vez tomadas y ejecutadas las medidas necesarias para su cumplimiento, el juez declare finalizado el concurso y concluya la intervención del síndico.

#### 4.- Quiebra

A diferencia del concurso preventivo, donde se busca salvaguardar la continuidad de la empresa, la quiebra tiene como finalidad, en principio, la liquidación del activo del fallido y la distribución de los fondos obtenidos en forma prorrateada entre sus acreedores.

Otra diferencia significativa respecto del concurso preventivo es el desapoderamiento que sufre el fallido de los bienes que posee a la fecha de declaración de quiebra y de los que adquiriera hasta su rehabilitación. Dicho desapoderamiento impide que el deudor ejercite los derechos de disposición y administración de sus bienes (mas no pierde la propiedad de los mismos), siendo reemplazado por el síndico quien actuará de acuerdo a la legislación concursal. Sin embargo, la ley enumera algunos bienes que no se incluyen en el desapoderamiento tales como los derechos no patrimoniales, los bienes inembargables, entre otros.

Además de los “efectos patrimoniales” mencionados en el párrafo anterior, se producen ciertos efectos con relación a la persona del fallido. Uno de los más importantes es la pérdida de la legitimación procesal en todo litigio referido a los bienes desapoderados, debiendo actuar en ellos el síndico. Este último también recibirá la correspondencia dirigida al fallido, debiendo abrirla en su presencia o, en su defecto, en la del juez. Asimismo, el fallido y sus administradores deberán solicitar permiso al juez de la causa para ausentarse del país, deberán comparecer ante el juez toda vez que lo considere necesario y quedarán inhabilitados por el plazo de un año desde la declaración de quiebra, en caso de que se trate de una persona física (fallido y administradores de la sociedad), y de forma definitiva cuando se tratara de una persona jurídica.

Del mismo modo que en el concurso preventivo, cada acreedor y sus garantes deberán solicitar la verificación de sus acreencias, en este caso, podrán hacerlo aquellos cuyo crédito se haya originado por causa o título anterior a la declaración de quiebra. Sin embargo, aquellos acreedores con hipoteca, prenda o garantizados con warrant podrán reclamar en cualquier momento el pago mediante la venta de la cosa sobre la que recae el privilegio.

En forma paralela, el síndico se encargará de la realización de los bienes del fallido, ya sea en forma individual o en conjunto. La venta inmediata no procederá cuando el juez admita la conversión de la quiebra en concurso preventivo, se decida la continuación de las empresas o se interpongan algunos de los recursos previstos por la ley.

Una vez aprobada la última enajenación, el síndico redactará un informe final relativo a la realización de los bienes y un proyecto de distribución entre los acreedores del dinero obtenido con las ventas. Una vez aprobado el proyecto, el juez ordenará el pago del dividendo a los acreedores.

## 5.- Acuerdo Preventivo Extrajudicial

Este instituto fue introducido originalmente por la ley 24.522, pero recién a partir de las modificaciones introducidas por la ley 25.589 se convirtió en una solución viable para los deudores en dificultades. El acuerdo preventivo extrajudicial no se trata de un verdadero concurso, sino más bien de uno o varios convenios privados celebrados entre el deudor y todos o parte de los acreedores, y que puede ser homologado judicialmente con el objetivo de proyectar los efectos a los acreedores que no hayan participado del procedimiento.

Consiste básicamente en un procedimiento expeditivo, económico y efectivo que les permite a los deudores acordar directamente con sus acreedores la solución común que mejor convenga a sus derechos<sup>4</sup>. Por ello, no es necesario que el deudor se encuentre en estado de cesación de pagos, sino que es suficiente con que atraviese “dificultades económicas y financieras de carácter general”.

A diferencia del concurso preventivo y la quiebra, en este proceso no existe intervención del síndico, sólo actúa un contador nombrado por el deudor, quien certificará los documentos requeridos por el artículo 72 para la homologación del acuerdo. Tampoco se prevé el proceso de verificación de créditos, bastando con que el deudor presente un listado detallado de sus acreedores, certificado por un contador público, que deje constancia de que no existen otros acreedores registrados, indicando el respaldo contable y documental de su afirmación. Además, el deudor no queda inhibido para disponer y gravar bienes registrables, no se le restringe los actos de disposición, ni aunque fueran gratuitos, salvo que se lo prevea en el convenio.

---

<sup>4</sup> GRISPO, Jorge Daniel, Acuerdo Preventivo Extrajudicial (Según Ley 25.589), en Internet: [www.iprofesional.com](http://www.iprofesional.com)

## 6.- Pequeños Concursos y Quiebras

Con su creación se buscó incluir a aquellos pequeños comerciantes o sujetos no mercantiles de escasa importancia económica a un proceso menos complejo, rápido y sencillo.

Es por ello que constituye un régimen especial para aquellos sujetos que cumplan al menos uno de los siguientes parámetros:

1. Que el pasivo denunciado no alcance la suma de \$100.000.
2. Que el proceso no presente más de 20 acreedores quirografarios.
3. Que el deudor no posea más de 20 trabajadores en relación de dependencia.

El proceso que resulte encuadrado como pequeño concurso, contará con el apoyo de un síndico en su normal desarrollo. Dentro de las ventajas que presenta este proceso judicial, pueden nombrarse la no obligatoriedad de presentación del dictamen del contador exigido por el artículo 11 inciso 3 y 5 de la ley 24.522, es facultativa la constitución de comités de acreedores y no es aplicable el régimen de salvataje. El síndico no cesa en su función con la homologación del acuerdo a efectos de ejercer el control de su cumplimiento, salvo que se haya constituido comité de acreedores. Si éste continuará en su labor, percibirá el uno por ciento de lo pagado a los acreedores en concepto de honorarios.

## CAPÍTULO II

### Responsabilidad del síndico frente al Fisco

**Sumario:** 1.- Designación, 2.- Carácter del Cargo, 3.- Obligaciones impuestas por la ley fiscal, 4.- El artículo 8 b) y la Resolución General N° 1975/2005.

#### 1.- Designación

El síndico es un funcionario técnicamente capacitado y especializado que tiene a su cargo la gestión de los procedimientos concursales; su competencia es originaria, ya que sus deberes y obligaciones surgen sólo y explícitamente de la norma que lo regula.

La sindicatura debe ser desempeñada por contadores públicos en forma individual o por estudios profesionales, en ambos casos deberán acreditar una antigüedad de por lo menos cinco años en la matrícula, dicho requisito, en el caso de los estudios, deberá observarse en relación a la mayoría de los profesionales que lo conforman. Además, se tendrá en cuenta para su elección, los antecedentes profesionales, académicos y la experiencia en el ejercicio de la sindicatura.

Los contadores que deseen intervenir en procesos concursales, deberán enviar su solicitud de inscripción al consejo profesional en que se

hayan matriculado, éste remitirá dichas solicitudes a la Cámara de Apelaciones de su jurisdicción, quien formará, cada cuatro años, dos listas por juzgado, categoría A para los estudios profesionales y categoría B para los profesionales que actúen individualmente. El juez del proceso será quien determine, en base a su criterio y a las particularidades de cada concurso, cuál de los dos tipos de sindicatura será el más conveniente. Luego de adoptada la decisión, el síndico será elegido por sorteo público y no podrá volver a integrar la lista hasta que hayan actuado los restantes profesionales de esa categoría.

La actuación del síndico iniciará con la aceptación del cargo y se extiende hasta la homologación del acuerdo preventivo (luego de que se hayan tomado y ejecutado las medidas oportunas para su cumplimiento) en el concurso preventivo y hasta la liquidación del activo en la quiebra.

La ley concursal le asigna a éste una serie de funciones diversas, las cuales son indelegables y deben desempeñarse personalmente, incluso en extraña jurisdicción<sup>5</sup>.

Las mismas pueden sintetizarse en:

- 1) Vigilancia y control de la gestión del deudor en la administración de sus negocios y de los socios ilimitados, en el concurso preventivo.
- 2) Desplazamiento del deudor y asunción, en reemplazo de éste, de las tareas de administración de los negocios, vigilancia y conservación de los bienes desapoderados, recuperación de los bienes en poder de terceros, etc., en la quiebra.
- 3) Determinación del activo concursal y su valuación.
- 4) Determinación del pasivo mediante el proceso de verificación.

---

<sup>5</sup> CApel.CC de Mercedes, "Marozzi, Juan César s/ Quiebra s/ Incidente actuación del síndico", sentencia del 28/04/1987.

5) Presentar los distintos informes que la ley le indica, según las etapas del juicio; emitir opinión sobre los créditos insinuados: categorización de acreedores propuesta por el deudor; fecha en que se produjo la cesación de pagos; hechos o actos realizados por el deudor que resulten susceptibles de ser revocados.

6) En caso de quiebra, participar en la decisión sobre continuación o no de la explotación y conducir la administración de la misma.

7) Administrar los fondos recaudados, elaborar el informe final, proyecto de distribución de los fondos y llevar a cabo el pago a los acreedores.

8) Atender el desarrollo del proceso judicial, contestar vistas y traslados en el juicio principal y en todos los incidentes, efectuar las presentaciones necesarias para el logro de los objetivos legales.

9) Otras tareas que vayan surgiendo y que se vinculen a los bienes y personas involucradas en el proceso concursal.<sup>6</sup>

## 2.- Carácter del Cargo

Existen diversas posturas respecto de la naturaleza de la sindicatura concursal. En numerosas oportunidades, la jurisprudencia se inclinó por considerar al síndico como “funcionario público”, basándose en el fallo “Compañía Aceitera”<sup>7</sup>. En dicha sentencia, el Fiscal de Cámara argumentó:

*“La connotación eminentemente publicista que ostenta el concurso determina que el síndico revista la condición de funcionario público que ha de obrar en interés de la justicia como un órgano judicial actuante al lado del juez.”*

---

<sup>6</sup> HURTADO, Ramón Emilio, Régimen Concursal - Ley 24.522, Ediciones La Rocca, (Buenos Aires ,2001), pág. 87 y 88.

<sup>7</sup> CNCom., "Cía. Aceitera s/conc.prev.s/incid.de suspensión de remate, art. 250 de ley de concursos" Dictamen del Fiscal de Cámara en la causa, sentencia del 22/07/1980.

Cabe mencionar que la ley 19.551, vigente en ese momento, enunciaba al síndico como uno de los “funcionarios y empleados del concurso”, siendo el adjetivo “público” un agregado introducido por el fiscal. A pesar del error cometido, esta posición se utilizó como precedente para fallos posteriores tales como: “Alnavi S.A. s/quiebra” y “Rentautos SA s/quiebra”.<sup>8</sup>

Por su parte, la doctrina en forma casi unánime, aboga por considerar a la sindicatura como un “órgano del concurso”, cuyas atribuciones, legitimación y responsabilidades vienen dadas por la ley concursal. Ya que se observa que los caracteres de la sindicatura no son compatibles con los de un funcionario público: no se exige dedicación exclusiva, no actúa en forma permanente sino en ocasión de un proceso determinado y no percibe retribución del Fisco.<sup>9</sup>

Esta cuestión no es menor, ya que del encuadre otorgado derivarán consecuencias jurídicas diferentes con relación a la responsabilidad que puede atribuírsele al síndico:

1) Imputación de sus actos:

a) Como funcionario público: Los actos realizados por el síndico en ejercicio u ocasión de sus funciones son atribuidos al propio Estado.

b) Como órgano del concurso: El síndico asume la responsabilidad por sus actos siendo pasible de las sanciones impuestas por la ley concursal; tales como remoción, apercibimiento, multas.

2) Deber de denunciar:

a) Como funcionario público: El síndico queda obligado a denunciar los delitos perseguibles de oficio de los que tome conocimiento en ejercicio u ocasión de sus funciones, en virtud del artículo 177 del Código Procesal Penal de la Nación, y cuyo incumplimiento es sancionado

---

<sup>8</sup> CNCom., “Alnavi SA s/ Quiebra s/ Inc. De Elevación”, sentencia del 20/04/1998; id CNCom., “Rentautos SA S/ Quiebra S/ Inc. De Apelación por la Sindicatura”, sentencia del 16/09/1994.

<sup>9</sup> MELZI, Flavia Irene y DAMSKY BARBOSA, María Coral, Régimen Tributario de los Concursos y las Quiebras, La Ley S.A.E e I., (Buenos Aires, 2003), pág. 8.

por el artículo 277 inciso 1 del Código Penal con prisión de seis meses a tres años.

b) Como órgano del concurso: En este caso su obligación se limita a poner en conocimiento del juez concursal los hechos u omisiones que pudiere conocer, bajo pena de las sanciones establecidas en el régimen concursal.

3) Participación en el ilícito tributario:

En caso de ser partícipe de ilícitos tributarios y previsionales, de su caracterización como funcionario público, derivaría la sanción agravada del artículo 13º de la Ley 24.769 (Régimen Penal Tributario) que incluye la inhabilitación perpetua para desempeñarse en la función pública.

En 2003, un fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación cambió la postura que, hasta ese momento, predominaba en los tribunales inferiores cuando señaló:

*“ Que el síndico del concurso no constituye un órgano mediante el cual el Estado exterioriza sus potestades y voluntad, sino un sujeto auxiliar de la justicia, cuya actividad en el proceso colectivo se desarrolla con autonomía, sin subordinación jerárquica, y en base a la idoneidad técnica que deriva de su título profesional. Como se ha expresado, sus funciones están determinadas por la ley respectiva tanto en interés del deudor, como de los acreedores; y del proceso colectivo en general, como sucede con otros auxiliares de la justicia. No obstante la indudable significación que tienen las funciones de los procuradores, peritos o abogados colegiados, y demás auxiliares de la justicia, al servicio del proceso, no cabe sostener que el mero hecho de que su intervención en él, impuesta por la ley para asegurar un mejor funcionamiento de la administración de justicia, los transforme en funcionarios*

*públicos o delegados del poder estatal”<sup>10</sup>, agregando “Que para caracterizar la naturaleza de la funciones del síndico corresponde, en primer término, examinar las atribuciones que le confiere la ley que rige su actividad. Cabe señalar que ésta no le atribuye el carácter de funcionario del Estado sino “del concurso”,..., “Tales circunstancias, unidas al hecho de que, en nuestro ordenamiento, el concurso y la quiebra constituyen procesos colectivos cuya iniciación depende exclusivamente de la iniciativa de los particulares, relativizan el “carácter público” generalmente asignado.”*

Si bien la Corte Suprema sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, el deber de los tribunales inferiores de conformar sus decisiones a las sentencias de la Corte Suprema no importa la imposición de un puro y simple acatamiento de la jurisprudencia de ésta, sino el reconocimiento de la autoridad que inviste, y tiene como finalidad la de preservar la coherencia de las soluciones arbitradas por los tribunales inferiores de la Nación con las del Máximo Tribunal como último intérprete de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia.

### 3.- Obligaciones impuestas por la ley fiscal

Con la finalidad de facilitar la recaudación y fiscalización de los tributos, la ley fiscal extiende la obligación de ingresar el gravamen y otros deberes formales a terceros ajenos al acaecimiento del hecho imponible, convirtiéndolos en responsables por deuda ajena. Si, además, dicho tercero no desplaza al destinatario legal del tributo, sino que integra la relación jurídica principal junto a él, la responsabilidad será de carácter solidario.

---

<sup>10</sup> CSJN, “Amiano, Marcelo Eduardo y otro C/ Estado Nacional - M° DE JUSTICIA- y otros s/ Proceso de Conocimiento”, sentencia del 04/11/2003; id CNCAF, Sala III, “Di Lorenzo Alberto con Estado Nacional”, sentencia del 12/08/2008.

Es imprescindible que la responsabilidad por deuda ajena surja de una norma legal expresa, sin importar la jerarquía de la misma, y que tenga como base el nexo económico o jurídico entre el tercero y el destinatario legal tributario.

Así, la ley tributaria, asigna al síndico una serie de deberes y obligaciones, no previstas por la ley concursal, y cuyo incumplimiento podría, en su caso, responsabilizar solidariamente al síndico con el concursado o fallido.

Dichas obligaciones están dispuestas en los siguientes artículos:

**Artículo 6º** *“Están obligados a pagar el tributo al Fisco, con los recursos que administran, perciben, o que disponen...”* incluyendo en su inciso c) como responsables del cumplimiento de la deuda ajena a los *“síndicos y liquidadores de las quiebras...”*.

El **artículo 7º** obliga a los mismos a cumplir con los deberes que la propia ley y otras leyes impositivas imponen a los contribuyentes en general para los fines de la determinación, verificación y fiscalización de los impuestos.

Luego el **artículo 8º** instituye su responsabilidad solidaria con los contribuyentes debiendo responder con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas, cuando: *“por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo...”*, agregando en su inciso b) que: *“los síndicos de los concursos preventivos y de las quiebras que no hicieren las gestiones necesarias para la determinación y ulterior ingreso de los tributos adeudados por los responsables respecto de los períodos anteriores y posteriores a la apertura del concurso o auto de quiebra, según el caso; en particular, si dentro de los quince días corridos de aceptado el cargo en el expediente judicial, no hubieran requerido a la Administración Federal de Ingresos Públicos las constancias de las respectivas deudas tributarias, en la forma y condiciones que establezca dicho organismo”*.

Los artículos mencionados tendrán diferentes implicancias según el proceso en el cual actúe el síndico.

En el concurso preventivo, el hecho de que la administración del patrimonio del concursado siga a cargo de éste y no del síndico, determinará que la mayoría de las previsiones legales no sean aplicables para este proceso en particular. A pesar de las pretensiones en contrario de la AFIP, el síndico no queda comprendido en este supuesto como responsable del cumplimiento de la deuda ajena por no cumplirse los requisitos para ser constituido como tal. En primer lugar, porque el inciso c) del artículo 6 sólo menciona a los síndicos de las quiebras y, como ya dijimos, la responsabilidad debe surgir únicamente por expresa disposición legal y no por implicancia ni por vía de interpretación analógica<sup>11</sup>. En segundo lugar, porque no se observa el nexo económico con el concursado, en particular el prescripto por el primer párrafo del artículo, ya que el síndico no administra, percibe o dispone de los recursos del contribuyente, ahora concursado, quien continúa al frente de la administración de su patrimonio.

Por lo tanto, si concluimos que el síndico de un concurso preventivo no queda comprendido en las disposiciones del artículo 6, correlativamente, tampoco deberá cumplir con las obligaciones impuestas por el artículo 7 ni soportar la extensión de la responsabilidad del artículo 8 inciso a, ya que ambos sólo se aplican para los sujetos mencionados en el artículo 6.

En la quiebra, por otro lado, se cumplen ambos requisitos para atribuir al síndico la responsabilidad por deuda ajena, ya que la ley tributaria se refiere expresamente a “los síndicos y liquidadores de la quiebras” (la mención a liquidadores es un resabio del antiguo sistema de doble sindicatura) y se verifica el nexo económico como consecuencia del desapoderamiento que sufre el fallido, quedando a partir de la sentencia de quiebra la administración del patrimonio a cargo del síndico designado.

---

<sup>11</sup> CNCAF, Sala II, “NOROSUR S.R.L. s/ Recurso de Apelación”, sentencia del 1/11/1990.

De igual manera, deberá cumplir con los deberes formales referidos a la determinación, verificación y fiscalización de los tributos establecidos en el artículo 7 y cuyo incumplimiento por parte del síndico falencial dará lugar a la sanción impuesta por el artículo 39, que consiste en una multa que se graduará conforme a la condición del contribuyente y a la gravedad de la infracción.

Además, el artículo 8 a) hace responsable en forma personal y solidaria al síndico que no abone los tributos adeudados (debe entenderse que son aquellos correspondientes a períodos posteriores al decreto de quiebra, momento en el cual la administración queda a cargo de la sindicatura) siempre que concurren los siguientes requisitos:

- Que el fallido no haya cumplido con sus obligaciones fiscales;
- Que el incumplimiento le sea imputable a título de dolo o de culpa;
- Que el fallido no cumpla con la intimación administrativa, que debe ser previa, para regularizar su situación fiscal.

Adicionalmente, dicha responsabilidad cede en caso de que se demuestre al Fisco que el fallido lo ha colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

#### 4.- El artículo 8 b) y la Resolución General 1975/2005

Luego de la sanción de la Ley N° 26.044 (conocida como Anti evasión II), que reformó parcialmente el artículo 8 inciso b) de la L.P.T., la AFIP emitió la Resolución General 1975/05 con el propósito de ajustar la reglamentación a las novedades introducidas.

La nueva redacción del inciso b) del artículo 8 amplía los deberes materiales y formales, al requerir a los síndicos de los concursos preventivos y de las quiebras, realizar las gestiones necesarias para la determinación e

ingreso de los tributos adeudados por los responsables respecto de los períodos anteriores y posteriores a la apertura del concurso o auto de quiebra.

Si confrontamos la obligación de realizar “las gestiones necesarias” con los principios normados en la ley de fondo puede dilucidarse la incongruencia existente entre ambas, por cuanto el síndico no debe realizar ninguna gestión ante ningún acreedor en particular; aquél que se considere como tal deberá seguir el procedimiento de verificación de créditos establecido por la ley concursal, siendo él quien carga con el deber de formular y justificar su pedido, no pudiendo transferir en ningún caso dicha carga al síndico y menos aplicarle una sanción (multa); haciéndolo, además, responsable en forma personal y solidaria con los deudores, como procura el Fisco. Tampoco prevé la ley de concursos y quiebras tratamientos diferentes según sea la calidad del acreedor; incluso los laborales, a priori los más desprotegidos, deben cumplir con los mismos requisitos.

Con relación a la responsabilidad del síndico por el ingreso de los tributos adeudados por los responsables, cabe destacar que ésta dependerá del período y proceso al que se refiere:

- Períodos anteriores a la apertura del concurso preventivo o auto de quiebra:

Por tratarse de obligaciones tributarias preexistentes, debe seguirse el procedimiento de verificación de créditos contemplado en el artículo 32 LCQ, dicho tratamiento es válido para ambos procesos debido a que el período informativo es idéntico. El Fisco Nacional, al igual que el resto de los acreedores, tiene la carga de peticionar ante el síndico la verificación de su crédito, no pudiendo transferir dicho deber a la sindicatura. Es por ello entonces, que nunca podrá pretenderse el cumplimiento de obligaciones formales o materiales, ni la extensión de la responsabilidad patrimonial por tales períodos. Cabe resaltar que la AFIP puede efectuar todo tipo de verificación y fiscalización de la documentación para determinar con exactitud su acreen-

cia, con la salvedad de que los libros y la documentación pertinente estarán en poder del deudor en el concurso preventivo y en manos del síndico en la quiebra.

•Períodos posteriores a la apertura del concurso preventivo o auto de quiebra:

Respecto de las deudas devengadas con posterioridad a la presentación en concurso preventivo, debe tenerse presente que el contribuyente, ahora concursado, continúa ejerciendo sus facultades de administración y no ha perdido su legitimación procesal. Por lo tanto, es éste, o sus representantes, y no el síndico, quien debe cumplimentar sus obligaciones jurídico-tributarias tanto materiales como formales.

En tanto en la quiebra, uno de los efectos más significativos es el desapoderamiento que sufre el fallido, el cual conlleva la prohibición de ejercer la administración y realizar actos de disposición, estas funciones serán ejercidas (con limitaciones) por el síndico. Como consecuencia de ello, adquiere el carácter de responsable en forma personal y solidaria por el cumplimiento de todas las leyes impositivas y de la seguridad social que estén en observancia y que recaigan sobre la actividad, ya sea que se trate de continuación de la empresa o de liquidación de los bienes. Estas deudas no requieren ser verificadas y deben ser pagadas en el momento en que se tornen exigibles.

Además de lo expuesto, la nueva redacción del artículo 8 y la resolución que lo reglamenta, requieren que el síndico solicite dentro de los quince días corridos de haber aceptado el cargo, las constancias de las deudas que mantiene el fallido o concursado por los tributos y gravámenes cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentren a cargo de la AFIP, la citada obligación deberá formalizarse a través de transferencia electrónica de datos mediante el formulario F.735 (nuevo modelo), bajo pena de hacer al síndico

responsable en forma personal y solidaria. Esta sanción parece excesiva tratándose de la omisión de un mero deber formal, ya que sólo debería estar limitada a la aplicación de una multa de acuerdo a lo normado por el artículo 39 de la ley 11.683.

Asimismo, el capítulo B de la Resolución General 1975/05 obliga a consignar en todo edicto en el cual se publique la apertura de concursos preventivos o declaraciones de quiebra la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) o, en su defecto, el tipo y número de documento de identidad del concursado o fallido. Esta obligación no solo supone un exceso reglamentario al disponer la publicación de datos no contemplados en la LCQ, aunque bien podría considerarse que se trata de los “datos referentes a la identificación del deudor”, expresión lo suficientemente amplia contenida en los artículos 27 y 89 de la ley concursal como para permitir la inclusión reglamentaria de la identificación tributaria del deudor<sup>12</sup>; sino que también ignora las atribuciones conferidas por la ley de fondo a las partes del proceso, ya que aun cuando quisiese, el síndico no tiene responsabilidad en el contenido y publicación de los edictos, cargas que recaen sobre el deudor en el concurso preventivo, y en el secretario del juzgado en la quiebra. No solo le impone deberes que no le corresponden a la sindicatura, sino que también pretende sancionar con multas la inobservancia de los mismos.

En tal orden de ideas, el Fisco intenta modificar lo normado por una ley de fondo, la ley de concursos y quiebras, reglamentando mediante resoluciones generales de la AFIP apoyadas en disposiciones, de difícil sustento, de la ley de procedimiento fiscal. Existen numerosas resoluciones judiciales que, ante la consulta de los síndicos sobre cómo proceder con relación a la resolución general de la AFIP, expresaron lo siguiente: *“Toda vez que la resolución referida impone en cabeza del órgano sindical obligaciones que no han sido establecidas por la ley nacional 24.522, ni por las normas de proce-*

---

<sup>12</sup> KALEMKERIAN, Fernando Carlos, Tributación en los Concursos, La Ley S.A.E e I. (Buenos Aires, 2011), pág. 81.

*dimiento correspondientes, hágase saber a la sindicatura interviniente que deberá ajustar su cometido a lo prescripto por la ley antes citada y por las normas procesales que el infrascripto estime de aplicación en el presente”.*<sup>13</sup>

En otros casos en los que la AFIP le aplicó multas al síndico por no haber cumplido con la presentación del formulario de declaración jurada 735, previsto por la resolución general de la AFIP, al apelar el funcionario concursal dicha sanción ante el Fuero Contencioso Administrativo, el fallo declara la inconstitucionalidad de la resolución general y deja sin efecto la sanción impuesta por la accionada. Entre los extensos fundamentos, se destaca el siguiente: “...*La Administración Federal de Ingresos Públicos pretende imponer un deber al síndico que excede aquellos deberes y facultades establecidos por el artículo 275 de la ley 24.522, y que refieren al trámite procesal del proceso correspondiente, deber que no guarda relación alguna con la finalidad que persigue la legislación tributaria vinculada con la determinación o verificación del cumplimiento de la misma ... Es que ninguna función compete al síndico del concurso preventivo que pueda estar relacionada con el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria, así como tampoco con tareas de verificación y fiscalización de cumplimiento respecto de los responsables, no vinculando a éstos con ninguna obligación de pago de tributos*”.<sup>14</sup>

Puede colegirse que las disposiciones mencionadas le otorgan un beneficio exclusivo al acreedor fiscal, que contraviene el ordenamiento concursal en lo atinente a la alteración de la "Par Conditio Creditorum", con el agravante de imponer sanciones excesivas e injustificadas cuando sus pretensiones no sean satisfechas.

---

<sup>13</sup> Juz. 1a Inst CC Departamento Judicial de Quilmes, “Valladares, Luis Bernardo s/concurso preventivo”.

<sup>14</sup> Juzg. Fed. de San Luis, “Estrada, Federico Gabriel c/AFIP s/contencioso administrativo”, sentencia del 17/3/2005; id Juzg. Fed. de San Luis, “Estrada, Federico Gabriel c/AFIP s/contencioso administrativo”, sentencia del 29/3/2005.

## CAPÍTULO III

### Verificación de créditos fiscales

**Sumario:** 1.- De la verificación en general, 2.- El Fisco como acreedor del concurso, 3.- Verificación Tempestiva; 4.- Verificación Tardía; 5.- Incidente de Revisión.

#### 1-. De la verificación en general

Los procesos concursales son procedimientos de carácter colectivo que, con su apertura, producen un efecto particular sobre las relaciones jurídicas, ya que quienes se encuentren en condiciones de reclamar un crédito o una obligación al deudor y que, hasta el momento de la apertura del proceso, se consideraban acreedores de éste, se convierten en pretensos acreedores. Estos deberán concurrir y participar en el proceso colectivo con el objeto de revalidar sus títulos a fin de obtener un pronunciamiento que los coloque en el estatus de acreedores concurrentes.<sup>15</sup>

Si bien la ley concursal exige al deudor la confección de una nómina de acreedores, ésta resulta insuficiente, ya que podría fácilmente omitir obligaciones reales e incluir ficticias. Por ello se lleva a cabo el denominado “proceso de verificación” para que los acreedores citados a través de las cartas enviadas por el síndico, o por los edictos publicados por el deudor (secre-

---

<sup>15</sup> VÍTOLO, Daniel R., Verificación de Créditos, AD-HOC (Buenos Aires, 2004), pág. 76.

tario del juzgado en la quiebra), concurren a expresar su intención de integrar la masa pasiva. Este proceso, ha sido definido como necesario en cuanto todos los acreedores deben concurrir sin distinción alguna; típico porque desplaza a otros que correspondiere según la naturaleza del derecho invocado por el tercero; y controvertido ya que la obtención de la calidad de acreedor no afecta solo el interés del concursado, sino de todos los demás acreedores.

La verificación es un deber que se asigna a todos los acreedores de causa o título anterior a la presentación en concurso preventivo o auto de quiebra y a los garantes del deudor, siempre que estos deseen participar en el proceso, ya que como lo explica Hurtado<sup>16</sup>, la misma no es una obligación sino una carga procesal, en cuanto no existe una sanción para el acreedor que no concurre, en cambio, éste quedará fuera del pasivo concursal.

En esta instancia, en definitiva, se llega al dictado de una sentencia de verificación tras los recursos previstos legalmente (revisión, dolo, etc.), con efectos de cosa juzgada material. Se juzga el fondo de la cuestión debatida, valorando la causa del crédito invocado y se decide acerca de su procedencia o no.

Del análisis del texto normativo, resulta menester precisar, que en todo proceso concursal opera una fase necesaria y una fase eventual, tendiente a lograr la verificación de créditos y la consiguiente formación del pasivo concursal. A esta última, pertenece la revisión de la sentencia que declara la admisibilidad o inadmisibilidad de un crédito, la incorporación tardía al pasivo del concursado o fallido y la acción de revocación de la sentencia de verificación fundada en dolo.<sup>17</sup>

---

<sup>16</sup> HURTADO, Ramón Emilio, *op. cit.*, pág. 257.

<sup>17</sup> MAFFIA, Osvaldo J., *La verificación de créditos en la nueva ley de concursos*, Ed. Depalma, (Buenos Aires, 1996), *passim*.

## 2.- El Fisco como acreedor del concurso

Como se ha indicado, la carga de concurrir a verificar el crédito recae exclusivamente sobre el acreedor. Revistiendo el Fisco Nacional dicho carácter en la relación jurídico tributaria que lo vincula con el sujeto concursado, le resulta plenamente aplicable la regla señalada; esto es, le cabe el deber de presentarse en el concurso a fin de verificar su acreencia. Sin embargo, el organismo recaudador intenta eludir dicha obligación al pretender que la sindicatura aconseje de oficio la verificación de sus acreencias, justificándose en la carga asignada al síndico consistente en presentar el formulario N° 735 (Resolución General AFIP 1975/2005) y cuya finalidad es poner en conocimiento del organismo fiscal tanto la apertura del concurso como las deudas conocidas por el funcionario.

Teniendo en cuenta que la Ley Concursal no distingue calidad o eventuales diferencias entre deuda privada o deuda fiscal, éste se ve obligado, como cualquier otro sujeto, a concurrir ante el síndico a peticionar la verificación de su crédito, indicando monto, causa y privilegio. No lo exime de esa carga la circunstancia de que las leyes fiscales establezcan obligaciones formales y sustanciales a la sindicatura, como por ejemplo actuar como agente de retención en la quiebra.

La jurisprudencia y la doctrina han sido unánimes en tal sentido. Así, puede citarse un fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en donde sostuvo que *“la potestad de efectuar la determinación de obligaciones anteriores a la fecha de apertura del concurso y las sanciones pertinentes, no exime al organismo recaudador de la obligación de insinuar su crédito, debiendo promover el proceso de verificación y cumplimentar los requisitos exigidos por la ley concursal”*.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> CSJN, “Fisco Nacional Argentino s/ incidente de verificación de crédito en autos Cosimatti, Gregorio s/ conoc. mar. Prev”, sentencia del 09/04/1987.

De igual manera, los tribunales inferiores han adoptado este criterio al sostener que *“el Fisco no escapa de la carga procesal de acudir a la verificación de créditos y hacerlo en igualdad de condiciones con los restantes acreedores”*<sup>19</sup> y *“en el proceso concursal del Fisco nacional, provincial y municipal, son considerados como un acreedor más y deben presentarse a verificar cualquier tributo, aporte o contribución con idénticos requisitos a los exigidos a cualquier otro acreedor concurrente.”*<sup>20</sup>

### 3.- Verificación Tempestiva

Los artículos 32 y 200 de la ley concursal disponen para los concursos preventivos y las quiebras, respectivamente: *“Todos los acreedores por causa o título anterior a la presentación y sus garantes, deben formular al síndico el pedido de verificación de sus créditos, indicando monto, causa y privilegios. La petición debe hacerse por escrito, en duplicado, acompañando los títulos justificativos con dos copias firmadas y debe expresar el domicilio que constituya a todos los efectos del juicio. El síndico devuelve los títulos originales, dejando en ellos constancia del pedido de verificación y su fecha. Puede requerir la presentación de los originales, cuando lo estime conveniente. La omisión de presentarlos obsta a la verificación.”*

Esta fase necesaria del proceso, también denominada tempestiva, se desarrolla primordialmente en la esfera del síndico. La solicitud de verificación se formula a dicho funcionario en el plazo fijado en la resolución de apertura o declaración de quiebra (las presentadas con posterioridad se tramitarán por incidente de verificación tardía). El pedido produce los efectos de

---

<sup>19</sup> CApel. CC. Rosario, Sala III, “Básculas Latorre SA s/ conc.”, sentencia del 24/04/1996, id CNCom, Sala E, “Gobierno Nacional c/Hijos de Ibarra Argentina S.A.”, sentencia del 22/9/1982; id CNCom., Sala D, “Inflight SA s/concurso preventivo”, sentencia del 05/03/2002.

<sup>20</sup> CCC Tucumán, Sala 1, s/Concurso Preventivo s/Incidente de revisión promovido por la D.G.I., sentencia del 20/09/2001.

la demanda judicial, interrumpe la prescripción e impide la caducidad del derecho y de la instancia.

Cuando el acreedor concurre a insinuar su crédito debe explicar los hechos, indicando los medios de prueba que dan sustento a su pretensión. Pero compete al síndico efectuar las diligencias introductorias necesarias con miras a confirmar o no la pretensión articulada, ello así, en virtud de las facultades de información que la ley concursal le otorga. El síndico deberá realizar todas las compulsas necesarias en los libros y documentos del concursado y, cuando corresponda, en los del acreedor, a fin de reunir elementos que le permitan dictaminar y aconsejar, en el informe individual, sobre la legitimidad de la causa, monto y privilegio invocados en la insinuación.

De esta manera, esta etapa, se caracteriza por el quehacer y los poderes que en ella despliega el síndico quien indaga e informa; es un momento netamente inquisitivo del proceso concursal.<sup>21</sup>

El trámite verificadorio se desarrolla a través de los siguientes pasos:

- a) El solicitante formula la solicitud de verificación de su crédito, indicando monto, causa y privilegio, acompañando sus títulos justificativos.
- b) El síndico en uso de las atribuciones propias de su función de órgano del concurso investiga, coteja y solicita las medidas pertinentes para formarse una opinión fundada sobre el particular.
- c) El deudor y los demás acreedores formulan sus observaciones a la pretensión verificadoria en sede de la sindicatura.

---

<sup>21</sup> MAFFIA, Osvaldo J., Verificación de créditos, Ed. Dipalma, (Buenos Aires, 1996), pág. 33.

d) El síndico presentará al juzgado un juego de copias de las impugnaciones recibidas para su incorporación al legajo previsto en el artículo 279.

e) El síndico produce el informe individual de los créditos, cuestión que se vincula estrictamente con su carácter de órgano del concurso, reseñando la pretensión del solicitante, las medidas de investigación cumplidas, las observaciones de que fuera objeto la solicitud por parte del deudor o de los demás acreedores, los elementos adicionales acompañados por el solicitante y su opinión fundada respecto del crédito y del privilegio.

f) Con todos estos elementos de juicio, el juez debe resolver respecto de la verificación, admisibilidad o inadmisibilidad del crédito y del privilegio.<sup>22</sup>

El Fisco optará por esta vía cuando sea titular de un crédito cierto, o en su defecto, cuente con elementos suficientes para solicitar su inclusión a la masa pasiva como condicional. Cabe destacar que la elección de la vía de insinuación del crédito ante el síndico, en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 32 de la ley concursal, implica la renuncia tácita al procedimiento de determinación, sustrayendo de la órbita administrativa la resolución del crédito que se pretende, a la cual no podrá retornarse, aún si el crédito fuera declarado inadmisibile.<sup>23</sup>

En este punto, es necesario aclarar que el procedimiento administrativo de determinación de oficio no queda alcanzado por el fuero de atracción concursal. En efecto, el artículo 21 requiere el cumplimiento de una serie de requisitos para que el mismo opere: debe tratarse de un juicio; el mismo debe tener contenido patrimonial; estar dirigido contra el concursado y su causa debe ser anterior al concurso. Debido a que los procedimientos de determinación de impuestos son necesariamente administrativos y no judiciales,

---

<sup>22</sup> VÍTOLO, Daniel R., *op. cit.*, pág. 80.

<sup>23</sup> MELZI, Flavia Irene y DAMSKY BARBOSA, María Coral, *op. cit.* pág. 77.

no puede asimilárselos a un juicio aunque, en cierta forma, su actividad sea, en algún aspecto, jurisdiccional; y, por ello, no quedan comprendidos en los supuestos del fuero de atracción. Iguales consideraciones deben hacerse respecto de aquellos que se encuentren en trámite ante el Tribunal Fiscal de la Nación como segunda instancia administrativa.

Idénticas consideraciones deben efectuarse respecto de la quiebra, aunque, en este caso, la expresión “acciones judiciales” contenida en el artículo 132, disipa cualquier duda con relación a la interpretación amplia que puede realizarse del término “juicio” respecto al fuero de atracción aplicable a los concursos preventivos.

El procedimiento administrativo recién se convertirá en un juicio cuando el Fisco inicie el proceso de ejecución fiscal, o se demande judicialmente contra la resolución del tribunal de alzada administrativo (fuero contencioso administrativo federal), ya sea que lo haga la AFIP porque no se declara la existencia del tributo o el contribuyente, en caso contrario. En este último caso, cuando el contribuyente impugne la decisión administrativa, al tratarse de un juicio del concursado contra la Administración, no opera el fuero de atracción.

Luego de la reforma introducida por la ley 26.086, cuando el Fisco sea parte en un proceso judicial de conocimiento en trámite, podrá optar por continuar el juicio ante el juez natural de la causa, valiendo la sentencia como título verificadorio, o suspenderlo y verificar tempestivamente de acuerdo al artículo 32 y concordantes.

#### 4.- Verificación tardía

Este proceso de incorporación tardía opera frente a acreedores, por causa o título anterior a la presentación en concurso preventivo o declaración de quiebra, que no verificaron su acreencia durante el período establecido (verificación tempestiva). Se está frente a un tipo de proceso de conocimien-

to pleno que conlleva a un análisis más pormenorizado de las pruebas presentadas, que se deduce por incidente durante el trámite del concurso dentro de los dos años de presentación en concurso<sup>24</sup> (dicho plazo no es aplicable a las quiebras). Para Maffía<sup>25</sup>, estaríamos en presencia de un modo no sólo atípico de incorporación, sino súper privilegiado, que permite eludir el control de los demás acreedores.

Como se ha explicado antes, el Fisco deberá optar por verificar su crédito tempestivamente o por continuar con el procedimiento de determinación en sede administrativa hasta obtener un decisorio firme. Cuando haya elegido esta última opción, deberá insinuarse al pasivo mediante incidente de verificación tardía dentro del plazo de prescripción mencionado en el párrafo anterior si se tratara de un concurso preventivo. Dicho plazo de prescripción es causal de conflicto entre la norma concursal y la tributaria, ya que esta última regula un plazo de cinco o diez años (para contribuyentes inscriptos o no inscriptos, respectivamente) para exigir el pago del tributo<sup>26</sup>, que la AFIP intenta hacer valer en detrimento del estipulado en la ley concursal. Con relación a ello, en autos “Zanella San Luis SAIC”<sup>27</sup>, la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo, se inclinó por otorgarle primacía a la prescripción concursal respecto a la tributaria, por ser la ley 24.522 *“una norma específica y posterior (llamada a regular una situación particular sin distinciones) que ciertamente desplaza el régimen genérico de prescripción de las acciones y poderes fiscales establecidos en la ley 11.683. Por cuanto, debe privilegiarse sin limitación subjetiva alguna la prescripción abreviada de dos años, contenida en la ley ritual concursal”*. En igual sentido, pero con distintos argumentos, se pronunció la Corte Suprema de Justicia de

---

<sup>24</sup> Art. 56, Ley de Concursos y Quiebras, N° 24.522 (t.o. 1995)

<sup>25</sup> MAFFIA, Osvaldo J., op. cit., pág. 327.

<sup>26</sup> Art. 56, Ley de Procedimiento Tributario, N° 11.683 (t.o. 1978)

<sup>27</sup> CNCAF, Sala I, “Zanella San Luis SAIC”, sentencia del 07/12/1999, Periódico Económico Tributario, 26 de Junio de 2000, LA LEY S.A.E. e I.

la Nación<sup>28</sup>, aunque dejó abierta la posibilidad de que el plazo de prescripción se extienda cuando, a diferencia del auto mencionado donde la deuda fue determinada por el contribuyente, el Fisco deba llevar a cabo un proceso de determinación de oficio.

Por último, cuando el Fisco haya decidido continuar con el proceso de conocimiento que se hallaba en trámite, la sentencia obtenida del juez natural valdrá como título verificadorio. Esto no exime al acreedor de tener que pedir la verificación de su crédito que, en caso de promoverse dentro de los seis meses de haber quedado firme la sentencia, no se la considerará tardía, lo cual implica:

1.- El no acaecimiento de la prescripción concursal abreviada, aunque entre la presentación y el pedido de verificación transcurrieran más de dos años.

2.- No aplicación de costas al incidentista por no considerarse “tardía”.

##### 5.- Incidente de revisión

Es probable que, debido a la celeridad de la etapa necesaria, el Fisco no cuente con títulos justificativos suficientes para sustentar su pretensión y, como consecuencia de ello, no logre verificar por vía tempestiva. Si bien el dictado del auto del artículo 36 que declara inadmisibile el crédito implica que el acreedor será excluido a los fines del cómputo de mayorías y bases del acuerdo, éste puede ser revisado a petición del interesado. Dicha revisión tramitará por vía incidental, debiendo interponer la demanda de acuerdo a las regulaciones del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. La etapa eventual de revisión es un procedimiento de conocimiento pleno desarrollado íntegramente ante el magistrado, en la que el Fisco podrá

---

<sup>28</sup> CSJN, “Administración Federal de Ingresos Públicos CDGIC s/ casación en autos: Bodegas y Viñedos El Águila SRL s/ concurso preventivo-revisión”, sentencia del 11/08/2009.

producir toda la prueba necesaria (pericias, testigos, etc.) para que su crédito sea verificado.

## CAPÍTULO IV

### Monto, Causa y Privilegio de los Créditos Fiscales

**Sumario:** 1.- Causa, 2.- La boleta de deuda en el proceso concursal, 3.- Origen del crédito fiscal, 4.- Privilegio de los Créditos Fiscales.

#### 1.- Causa

Se entiende por causa a *“la fuente u origen o relación jurídica que anuda a las partes y de la que nace, brota o mana la acreencia u obligación que se intenta sea reconocida en el marco del procedimiento universal, ya sea ésta la voluntad de las partes (contrato), el cuasi contrato, la ley, el delito o el cuasidelito”*.<sup>29</sup>

En el caso de los créditos fiscales, la causa a la que alude la ley está representada por el acaecimiento del hecho imponible, la infracción o el transcurso del tiempo a partir de la mora, según se trate de tributos, multas o intereses, respectivamente.

Dentro del proceso concursal, quien pretenda adquirir el carácter de acreedor concurrente debe acreditar la existencia de la causa de la obligación, dicho deber es impuesto por la ley sin distinción alguna, no pudiendo

---

<sup>29</sup> QUINTANA FERREYRA, Francisco, Concursos. Ley 19.551 y modificatorias. Comentada, anotada y concordada, (Buenos Aires, 1985.), pág. 395.

trasladar la carga al síndico o al deudor. En tales condiciones, el Fisco, al igual que el resto de los acreedores, debe indicar la causa y además adjuntar los títulos justificativos que prueben adecuadamente la obligación tributaria a cargo del deudor y las pautas utilizadas para su configuración y determinación. Es decir, está obligado a presentar una base documental y explicativa que le permita al síndico contrastarla con la información recabada de acuerdo a las facultades que la ley le otorga, al resto de los acreedores presentar las observaciones que estimen pertinentes y al juez del concurso expedirse, en última instancia, respecto de la existencia o no del crédito fiscal. Su omisión obsta al reconocimiento del crédito.

Pese a la claridad de la ley, el acreedor fiscal habitualmente procura hacer valer su pretensión verificatoria sin otra documentación más que la boleta de deuda, sin indicar la causa u origen de su crédito, ni agregar como títulos justificativos del mismo las declaraciones juradas del contribuyente o las determinaciones de oficio que sirvieron de base para la confección de las mismas.

## 2.- La boleta de deuda en el proceso concursal

Con el fin de comprender la problemática que se plantea, es necesario analizar la naturaleza y particularidades de la boleta de deuda. Esta constituye un instrumento público creado unilateralmente por las reparticiones nacionales, provinciales o municipales, por la cual intiman de pago al contribuyente por obligaciones vencidas en concepto de capital, intereses, multas y recargos.

En su calidad de acto administrativo, la misma goza de presunción de legitimidad de acuerdo al artículo 12 de la Ley de Procedimiento Administrativo, siempre que cumpla con las formalidades exigidas por el artículo 7 de dicho texto legal.

La misma sirve de título suficiente para sustanciar el juicio de ejecución fiscal tendiente al cobro de tributos, pagos a cuenta, anticipos, accesorios, actualización, multas ejecutoriadas, intereses u otras cargas cuya aplicación, fiscalización o percepción este a cargo de la AFIP. Idéntica disposición establecen los Códigos Fiscales provinciales.<sup>30</sup>

Sustentándose en la presunción de legitimidad mencionada, el organismo fiscal considera suficiente, a los fines del reconocimiento de su acreencia, el acompañamiento de boletas de deuda emitidas como título justificativo.

Sin embargo, tanto la doctrina mayoritaria como la jurisprudencia sostienen que la boleta o certificado de deuda es inhábil para probar la causa del crédito fiscal. Esto se debe a que la presunción de autenticidad de la que gozan las boletas de deuda emanadas de reparticiones oficiales, debe entenderse limitada al ámbito ejecutivo para el que han sido previstas, sin que quepa extenderla al ámbito de procesos de conocimiento pleno, tal el caso de la verificación de créditos.<sup>31</sup>

Los caracteres de éste título como la literalidad, la abstracción y la autonomía, que, según su régimen, restringen las defensas oponibles por el deudor, desaparecen en la verificación porque no se trata de un juicio contra el concursado por reclamo individual, sino del derecho del concurso frente a la masa de acreedores y de éstos entre sí.

Con relación a esto, en un reciente fallo de la Sala 2 de la Cámara Civil y Comercial Común de Tucumán se fundamentó: *“De otro lado cabe poner de relieve que la circunstancia de encontrarse firme la determinación de la deuda cristalizada en la boleta de deuda reviste importancia exclusivamente en las relaciones entre el recaudador y el contribuyente, pero no pue-*

---

<sup>30</sup> Art. 92, Ley de Procedimiento Tributario, N° 11.683 (t.o.1978).

<sup>31</sup> CNCom, Sala A, “Administración Fed. de Ingresos Públicos s/inc. de rev. en: Auto América S.A. s/quiebra” sentencia del 08/07/2005; id CNCom, Sala A, “Sol Club Vacation S.A. s/quiebra”, sentencia del 07/03/2006; id CNCom, Sala C, “DGR s/ incid. de rev. en Industrias 9 de julio SA s/ concurso preventivo”, sentencia del 28/04/2006; id CNCom, Sala D, “Pesquera Arnippo SA s/ conc. prev. s/ incid. de verificación de crédito promovido por Fisco Nacional-DGI”, sentencia del 07/11/2008.

*de ser esgrimida en el proceso concursal para pretender que el crédito sea verificado sin más, pretendiendo eludir el control multidireccional de los órganos concursales y del resto de los acreedores. En este sentido, puede decirse que la pretensa firmeza de la boleta de deuda por falta de impugnación en sede judicial sólo tiene tal valor entre quienes fueron, o pudieron ser parte en el procedimiento de ejecución donde ella se habría producido. Ello significa que el instrumento en análisis (boleta de deuda) tiene límites subjetivos precisos: la AFIP-DGI y la concursada, pero la eficacia del mismo, aun cuando gozará de firmeza por no haber sido controvertido en el proceso de ejecución, y su irrevisabilidad en los mentados juicios, no se puede extender a quienes no fueron ni pudieron ser parte en los mentados procedimientos (acreedores concurrentes, órganos concursales, y juez del concurso) y por ende, inoponible a los mismos.”<sup>32</sup>*

En el proceso de verificación, es imperativo mencionar y probar la causa de la obligación, y el acreedor debe acreditar en forma concreta y precisa la existencia y legitimidad de la acreencia que esgrime, por encima de la formalidad resultante de la documentación mencionada. De acuerdo a esto, si no se presenta junto a la boleta de deuda una base documental y explicativa que permita seguir la secuencia lógica que justifique los importes reclamados, no se tendrá por probada la causa del crédito, no procediendo su verificación.<sup>33</sup>

En definitiva, el verificador deberá aportar toda la documentación y registros que demuestren la configuración del hecho imponible, por lo cual no basta con la boleta de deuda para legitimar el ingreso en el pasivo ya que no se trata de un juicio de apremio o ejecución fiscal.<sup>34</sup>

---

<sup>32</sup> CCC Tucumán, Sala 2, S/Concurso Preventivo S/Incidente de revisión promovido por la AFIP- D.G.I.), sentencia: 394 del 29/10/2012.

<sup>33</sup> CNCom., Sala B, "FEET UP SA S/ Quiebra S/Incidente de revisión por AFIP-DGI", sentencia del 28/12/06.

<sup>34</sup> CCC Bahía Blanca, "POLIZZI, Pablo S/Concurso Preventivo s/Incidente de verificación tardía promovido por DGI.

## 2.- Origen del crédito fiscal

Los créditos que insinúa el Fisco podrán tener origen en:

1. Declaraciones juradas presentadas por el contribuyente;
2. Liquidación Administrativa;
3. Saldos integrados en planes de facilidades de pago;
4. Determinación administrativa.

### Declaraciones Juradas no abonadas:

Cuando se perfecciona el hecho imponible, nace el vínculo obligacional tributario y la obligación de pagar sumas ciertas de dinero al Fisco. Sin embargo, dicha obligación recién se tornará líquida y exigible cuando se materialice la liquidación del impuesto.

La forma usual de determinación de la obligación tributaria en nuestro sistema impositivo es mediante declaraciones juradas preparadas por el propio contribuyente, es decir, es un método autodeterminativo de la materia imponible y del "quantum" contributivo.<sup>35</sup>

El procedimiento normal consiste en la declaración y pago simultáneos sin necesidad de aprobación ulterior. La materia imponible autodeterminada se presume y declara como exacta hasta tanto no sea impugnada por el Organismo Fiscal en ejercicio de sus potestades de verificación y fiscalización, en razón de que dicho organismo puede intervenir verificando las formas y el contenido de las declaraciones juradas.

En virtud de lo expuesto, se afirma que la declaración jurada no tiene eficacia constitutiva, pues no da origen a la obligación. Su eficacia resulta entonces, meramente declarativa.

---

<sup>35</sup> RUBIO, Diego E., Verificación de los créditos fiscales en los concursos: aspectos controvertidos., en "Doctrina Tributaria ERREPAR", (Buenos Aires, 2011), Boletín XXXII.

Si bien en materia concursal todo reconocimiento por parte del deudor tiene un alcance relativo, la particularidad de que el acreedor sea el organismo fiscal hace improbable que exista connivencia entre los sujetos mencionados. Esta cuestión fue abordada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que expresó: *“aún cuando en el ámbito de los procesos concursales es relativa la eficacia del reconocimiento de la obligación por parte del deudor (toda vez que están en juego no solo sus intereses y los del acreedor respectivo), no resulta objetable que se haya tenido en cuenta dicho reconocimiento a fin de verificar parcialmente el crédito fiscal de que se trata, ya que tanto su naturaleza, como el carácter del organismo acreedor, permiten aventar toda posibilidad de concilium fraudis en perjuicio de la masa de acreedores”*.<sup>36</sup>

Por ello, los saldos que surjan de declaraciones juradas presentadas por el sujeto pasivo, en tanto se encontraren impagos y correspondieren a períodos anteriores a la presentación en concurso o auto de falencia, importarán, en cuanto a su verificación, una suerte de “prueba pre constituida”. Además, si la obligación reclamada por el Fisco resulta coincidente con la registrada en los libros del contribuyente, constituyen semiplena prueba de su legitimidad.<sup>37</sup>

La causa de la obligación que pretende verificar y cuyo reconocimiento instrumenta la declaración jurada, será la correspondiente obligación fiscal declarada y luego incumplida. Al organismo fiscal le bastará con indicar el hecho imponible del impuesto declarado y dejado de ingresar y su monto, debiendo además acompañar la respectiva declaración jurada como título justificativo.

En este punto resulta interesante dilucidar si le basta al Fisco con presentar los "reflejos de pantalla" de las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente, y que no han sido pagadas, a los fines de justificar su

---

<sup>36</sup> CSJN, “Curi Hnos. S.A.”, sentencia del 07/04/2009.

<sup>37</sup> MELZI, Flavia Irene y DAMSKY BARBOSA, María Coral, *op. cit.*, pág. 79.

crédito. Así, la Sala 3 de la Cámara Civil y Comercial Común de Tucumán, en el marco de un incidente de revisión promovido por el organismo recaudador, que al momento de la insinuación de su crédito, adjuntó como documentación respaldatoria copias de “reflejos de pantalla” con firma de funcionarios de la AFIP sentenció que *“se advierte que las copias intervenidas por el funcionario público competente en las condiciones expuestas (en referencia a las fijadas por artículo 30 de la ley 24.624), hacen plena fe en cuanto a su contenido y revisten calidad de instrumento público de conformidad a la normativa señalada, sin perjuicio de que el juez o tribunal competente deba analizar si las mismas resultan suficientes, o no, para acreditar la causa del crédito que pretende verificar el respectivo incidentista”*.<sup>38</sup>

Teniendo en cuenta que, actualmente, la mayoría de los contribuyentes están obligados a hacer las presentaciones vía internet, para lo cual existe un sistema, en principio, idóneo y seguro que otorga confiabilidad a las mismas, no otorgarle eficacia a dichos instrumentos, importaría dejar desprovisto de prueba al Fisco en casos en que el concursado haya presentado las declaraciones juradas pero no las haya pagado.<sup>39</sup>

#### Liquidaciones Administrativas:

El tributo se determina por el Fisco sin intervención alguna del contribuyente. Por ejemplo: impuesto inmobiliario, automotor, tasa por uso del agua. Este supuesto no presenta mayores complicaciones por cuanto bastará que el Fisco acompañe, además de la boleta de deuda y cargo tributario, el correspondiente estado de cuentas.

---

<sup>38</sup> CCC Tucumán, Sala 3, S/Concurso Preventivo S/Incidente de revisión, sentencia 429 del 11/10/2013 íd. Capel. CC Córdoba, “Cooperativa Agrícola Ganadera y de Consumo de Oncativo Ltda.”, sentencia del 30/04/2008.

<sup>39</sup> RUBIO, Diego E., loc. cit.

Saldos integrados en planes de facilidades de pago:

Otro de los conceptos que puede incluir el pedido de verificación son los saldos adeudados correspondientes a planes de facilidades de pago. El importe que el síndico aconsejará, a los fines de su verificación, dependerá del estado en que se encuentren al momento de presentación en concurso o sentencia de quiebra.

Normalmente, estos planes quedan sujetos al pago en tiempo y forma de acuerdo a las condiciones previstas para su acogimiento, provocando su caducidad en caso de incumplimiento. Esta situación motiva una profunda labor investigativa del síndico y del juez, ya que, muchas veces, el Fisco duplica su insinuación reclamando por un lado, un monto en concepto de caducidad del plan de pagos y por otro, peticona la verificación del crédito original en su totalidad.

- Planes caducos: Son aquellos planes que, al momento de presentación en concurso o auto de quiebra, han decaído por haber incurrido el deudor en alguna de las causales de caducidad previstas.

En general, estos regímenes se dictan con condición resolutoria, por lo que en caso de operar su caducidad, los beneficios que otorgaba su adhesión, tales como condonación o reducción de intereses, habrán desaparecido. El monto a verificar resultará de imputar los pagos parciales a las deudas más antiguas y sus intereses, adicionando los importes correspondientes a los beneficios que otorgaba el plan.

Otra alternativa, aunque menos usada, es la consolidación de las deudas y su novación como consecuencia de la adhesión al plan, dando origen a un nuevo derecho creditorio a favor del Fisco. El monto verificable será el resultante de la aplicación de los pagos parciales a la deuda consolidada, es decir, el saldo pendiente de cancelación. En ambos supuestos, el Fisco deberá adjuntar como títulos justificativos de sus créditos los formularios de acogimiento presentados por el contribuyente de los cuales se desprendan

cada uno de los conceptos que integran el plan y el expediente administrativo en que se hubiere dictado la caducidad, no siendo suficiente la boleta de deuda.

- Planes vigentes: Son aquellos planes cuyas cuotas, hasta el momento de presentación en concurso o decreto de quiebra, fueron abonadas regularmente por el deudor.

Con respecto a aquellos regímenes sujetos a condición resolutoria, cabe preguntarse si la imposibilidad de realizar pagos, prevista en la Ley Concursal en su artículo 16, acarrearía la caducidad del plan y la resolución de los beneficios obtenidos.

En respuesta a esta interrogante Melzi y Damsky Barbosa<sup>40</sup> sostienen que, habiendo reconocido el Tribunal Fiscal de la Nación la naturaleza sancionatoria de la caducidad<sup>41</sup>, la misma requiere la presencia del elemento subjetivo dada por el incumplimiento a título de culpa, extremo que no se presenta en este caso ya que la propia ley concursal le ordena no pagar, por lo que la conducta del deudor resulta ajustada a derecho y la mora no puede serle válidamente imputable. En tal orden de ideas, los beneficios no se tienen por resueltos.

En este sentido se expidió la Sala B de la Cámara Nacional en lo Comercial en autos "Eficast SA" que consideró: *"Si al momento de la apertura concursal, el plan de facilidades de pago concedido a la concursada por la AFIP-DGI se hallaba vigente, ante la suspensión de los pagos ulteriores no cupo sancionarla considerando la caducidad de dicho plan y aplicar un interés diverso del de la tasa reducida que contempla la moratoria, pues habiéndose reconocido que la cesante, en oportunidad de solicitar su concursamiento, se hallaba cumpliendo regularmente el pago de las cuotas correspondientes a dicho plan de facilidades, la apertura del mismo la inhibió de realizar actos que importen alterar la situación de los acreedores por causa o*

---

<sup>40</sup> MELZI, Flavia Irene y DAMSKY BARBOSA, María Coral, *op. cit.*, pág. 87.

<sup>41</sup> TFN, Sala C, "Tejidos Gulfi S.A. s/ recurso de apelación", sentencia del 24/5/95.

*título anterior al de la presentación, de modo que se vio imposibilitada de continuar abonándolo, sin que tal conducta pueda calificarse de morosa, dada la prohibición legal dispuesta por la ley 24522, en su artículo 16.*<sup>42</sup>

En cuanto a la determinación del saldo, a juicio de las autoras mencionadas, corresponde verificar el saldo de las cuotas pendientes, desagregando la porción correspondiente a los intereses por financiamiento, toda vez que la presentación en concurso suspende el curso de los mismos.

Si dichos planes implican novación de la deuda el saldo a verificar estaría conformado por las cuotas no abonadas al momento de la presentación, las que son de causa anterior aunque todavía no exigibles.

Tratándose de un deudor fallido, el tratamiento es diferente, pues el artículo 128 de la LCQ establece que las obligaciones pendientes de plazo se consideran vencidas de pleno derecho en la fecha de la sentencia de quiebra. Es decir, que la deuda impositiva prorrateada en el tiempo deberá considerarse vencida y el acreedor fiscal podrá verificar el importe total de la misma y percibir dicho monto ulteriormente, del resultado de la liquidación de los bienes, como si el término para su pago no hubiera existido.<sup>43</sup>

#### Determinación Administrativa:

El sistema tributario argentino se estructura sobre la base de declaraciones juradas siendo la regla general en materia de determinación tributaria. La determinación de oficio reviste, por el contrario, carácter excepcional y procede ante la falta de presentación de declaración jurada por el contribuyente, o cuando habiendo cumplido con tal acto, ésta resultare impugnada por el Fisco por inferir su falta de adecuación a las previsiones legales.

---

<sup>42</sup> CNCom., Sala B, "Eficast SA s/concurso preventivo s/incidente de verificación (por GCBA)", sentencia del 8/4/2009.

<sup>43</sup> KALEMKERIAM, Fernando Carlos, op.cit., pág. 7.

La ley tributaria establece dos procedimientos para la determinación de oficio de la materia imponible. Por un lado, la estimación directa sobre base cierta, partiendo de declaraciones juradas o documentación presentada por el contribuyente y de datos consignados en sus libros y registros; y por el otro de estimación indirecta, sobre base presunta, en razón de hechos y circunstancias que tienen conexión o vinculación con el hecho imponible, o tomando como base indiciaria la fijación global de la cuantía de la obligación, en virtud de promedios y coeficientes generales con relación a actividades similares. Es decir, que esta última forma de estimar la materia imponible es de carácter subsidiario y la administración fiscal recurrirá a él sólo de modo excepcional.

Las determinaciones de oficio mencionadas suelen formar parte de las solicitudes de verificación que realiza el Fisco cuando trata de hacer valer su crédito en un concurso. Dicha determinación, por ser un acto administrativo, goza de la presunción de legitimidad y, en virtud de ello, el Fisco intenta relevarse de la obligación de probar la causa de su pretensión, procurando que el síndico verifique de forma directa su acreencia.

Pero con la apertura del proceso universal, que pone en pie de igualdad a todos los acreedores, esta presunción de legitimidad se ve atenuada y, en consecuencia, la inversión de la carga de la prueba dispuesta por el procedimiento tributario deja de regir, quedando nuevamente en cabeza del Fisco la obligación de demostrar la causa de su crédito.<sup>44</sup>

No obstante, para que la pretensión del organismo recaudador sea admisible, en primer lugar, deberá contar con un crédito líquido y exigible. Para ello, la determinación de oficio de la que surge, debe encontrarse firme. Dicha firmeza se obtendrá cuando la resolución administrativa favorable al Fisco pase en autoridad de cosa juzgada, lo que implica que se hayan agotado las vías recursivas previstas en los cuerpos normativos que regulan el

---

<sup>44</sup> CNCom., Sala A, "Estado Nacional s/inc. de rev. en: Tomasini, Francisco G. s/conc. prev.", sentencia del 13/06/2003.

procedimiento o, en su caso, cuando el contribuyente, debidamente emplazado, no hubiera comparecido ante el órgano administrativo para hacer valer sus derechos. Esto podría ocasionar que, frecuentemente, esté imposibilitado de presentarse a verificar tempestivamente o incluso tardíamente por no contar en los plazos estipulados para hacerlo con un crédito exigible.

Frente a dicha circunstancia la Dirección de Asuntos Legales de la D.G.I. sostuvo que *“todo crédito que sea anterior a un proceso falencial y cuyo monto se encuentra pendiente de una resolución administrativa y/o judicial, deberá insinuarse realizando la correspondiente reserva como créditos pendientes de resolución administrativa y/o judicial, ello en virtud del artículo 220 de la L.C.Q.”*

Similar solución adoptó la Cámara Nacional en lo Comercial, en un incidente de verificación promovido por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aunque en esta ocasión se trataba de un concurso preventivo, al admitir la verificación del crédito con carácter condicional hasta tanto se resuelva el procedimiento administrativo que le dio origen, y que se encontraba cuestionado por la concursada durante el período de insinuación tempestiva.<sup>45</sup>

De esta manera, el Fisco debe solicitar la verificación del crédito cuyo nacimiento y/o extinción está sujeto al acontecimiento de un hecho futuro e incierto, revistiendo hasta ese momento y en relación a él, el carácter de acreedor condicional.

Mayores recaudos deberán tomarse en caso de determinaciones de oficio si no existe sentencia administrativa firme, cuando las estimaciones efectuadas sean sobre bases presuntas, conforme el carácter sustancial y general de la legislación concursal.<sup>46</sup>

---

<sup>45</sup> CNCom., Sala A, "Industrias Mawi SRL s/concurso preventivo s/incidente de verificación (promovido por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires)", sentencia del 23/3/2009.

<sup>46</sup> CNCom., Sala A, "Buenos Aires Servicios Empresarios SA s/quiebra s/incidente de revisión por la Dirección General Impositiva", sentencia del 16/7/1997.

Al respecto, es requisito que las presunciones sean graves, precisas y concordantes para poder ser admitidas; es decir, que la reconstrucción de la materia imponible guarde relación unívoca entre el dato empírico y el resultado impositivo que de él se deriva.<sup>47</sup>

En tal sentido, la jurisprudencia ha decidido que, cuando existieran elementos que acrediten, en principio, que no se ha devengado el tributo, incumbe a la verificante exponer los fundamentos por los cuales deberían juzgarse devengados los impuestos oficiosamente determinados sobre base presunta.<sup>48</sup>

Por ello, la verificación de créditos originados en determinaciones de base presunta deberá limitarse a los casos en que el expediente administrativo de determinación de oficio sustente adecuadamente la pretensión verificatoria, sin que existan otras constancias que la contradigan.<sup>49</sup> Ejemplo de lo mencionado sería el caso de las determinaciones de oficio ante la inexistencia de libros o documentación alguna, circunstancia que habitualmente se presenta en casos de quiebras sin activos o pequeños procesos falenciales.

En este sentido se ha expedido la jurisprudencia expresando que: *“la verificación que solicita un Organismo Recaudador basándose en la determinación de oficio de la deuda fiscal (cuando de las pruebas aportadas resulta que el procedimiento responde a presupuestos serios y fundados, se justifica razonablemente la base presunta utilizada y no se advierte violación a norma alguna) debe ser admitida”*.<sup>50</sup>

Y todo ello, sin perjuicio de que el síndico o el concursado puedan invocar y acreditar las circunstancias que demuestren la inexistencia o im-

---

<sup>47</sup> TFN, Sala A, "Amas, Luis s/recurso de apelación - Impuestos al valor agregado y a las ganancias", sentencia del 10/3/1997.

<sup>48</sup> CNCom., Sala D, "La Sudamericana S.A. s/ Concurso Preventivo s/ Incidente de Revisión p/ Dirección General Impositiva", sentencia del 10/08/99.

<sup>49</sup> CNCom., Sala B, "Duce, Armando s/quiebra s/incidente de impugnación promovido por la fallida", sentencia del 26/2/1992; id CNCom., Sala B, "Fibraco Cía. Argentina de Hilados SA s/quiebra s/incidente de revisión por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires", sentencia del 11/8/1994.

<sup>50</sup> CApel.CC Junín, "Dirección General de Rentas, Provincia de Buenos Aires c/Ceralcos SMC", sentencia del 27/2/1985.

procedencia del tributo insinuado, sobre la base de elementos de prueba que evidencien la falta de devengamiento de éste o que el mismo no se ajusta a la realidad económica del contribuyente.

Podemos concluir que, a los fines de la verificación del crédito, la prerrogativa legal que ostentan algunos organismos estatales, tal el caso de la AFIP, de determinar de oficio las deudas que invocan, no resulta suficiente para acreditar los extremos exigidos por la ley concursal, aún en el caso de que estas determinaciones estén firmes, ya que su calidad de cosa juzgada formal no impide su revisión en otro proceso; en especial, cuando no existe identidad de partes, como en el caso de la insinuación verifcatoria, donde debe oponerse el crédito a los acreedores que no participaron en la determinación administrativa.

La presentación de este título no exime al Fisco de la obligación de expresar una adecuada justificación de su pretensión, exponiendo los fundamentos y las pautas utilizadas para su determinación, de forma que se tenga por acreditada la causa del tributo. En tal contexto, subyace la necesidad de que la prueba instrumental acompañada sea debidamente explicada y relacionada con las afirmaciones del pedido verifcatorio. Una interpretación en contrario implicaría eximir a dichos organismos de la demostración de sus aserciones, liberándolos de las cargas vigentes en la materia, punto que no está legalmente previsto y que provocará una inadmisibile desigualdad frente a los demás justiciables contrariando principios de orden inexcusables en materia concursal.<sup>51</sup>

De acuerdo a lo expuesto, en los casos de concursos preventivos y quiebras la determinación de oficio tiene solo el alcance limitado de ser un instrumento necesario destinado a permitir la promoción de la “verificación” del crédito reclamado. A fin de verificar un crédito originado en ésta, el Fisco

---

<sup>51</sup> CNCom., Sala D, "AVO SA s/quiebra - incidente de revisión por AFIP", sentencia del 24/3/2000; id CNCom., Sala B, "AFIP s/incidente de revisión en 'Artysur SAIC s/quiebra", sentencia del 16/4/2003; id CNCom., Sala A, "AFIP s/incidente de revisión en 'Accesorios Zaloze SRL s/concurso preventivo", sentencia del 5/7/2002: id CNCom., Sala D, "La Mantovana de Servicios SA s/ Concurso Preventivo S/ Incidente de Revisión por DGI-AFIP", sentencia del 10/10/2008.

deberá presentar el expediente administrativo con la totalidad de las actuaciones y la resolución que le otorgó firmeza (excepto cuando verifica como condicional).

### 3.- Privilegio de los Créditos Fiscales

El Código Civil en su artículo 3875 define al privilegio como “el derecho dado por la ley a un acreedor para ser pagado con preferencia a otro”, agregando en el artículo siguiente que “el privilegio no puede resultar, sino de una disposición de la ley. El deudor no puede crear privilegios a favor de ninguno de sus acreedores”.

En el ámbito concursal, los privilegios se encuentran regulados por el artículo 239 de la LCQ. Este prescribe que, existiendo concurso, sólo gozarán de preferencia los créditos allí enumerados y según sus disposiciones.

La finalidad perseguida por el legislador al otorgar privilegios es regular la situación de crisis, de escasez de recursos, estructurando prioridades. En el caso particular de los créditos fiscales, el fundamento para otorgarles preferencia es asegurar la obtención de los recursos que el Estado destina a satisfacer las necesidades públicas.

Por ello, la ley otorga privilegios a los créditos con origen en impuestos y tasas, cuya graduación como privilegio especial o general dependerá de que el tributo recaiga o no sobre bienes determinados.

Así el artículo 241 inc. 3 otorga privilegio especial a “los impuestos y tasas que se aplican particularmente a determinados bienes” mientras que el artículo 246 atribuye privilegio general a los restantes, es decir aquellos que no recaigan sobre bienes determinados y que se adeuden al Fisco nacional, provincial o municipal. Debe advertirse que la conceptualización (no receptada por el derecho financiero) de que existen tributos que recaen sobre bienes determinados es propia de la costumbre judicial, en la cual parece

existir una suerte de consenso (escasamente fundado) respecto de cuáles son los tributos que cabe incluir bajo este rubro.<sup>52</sup>

A mayor abundamiento, pueden citarse a modo de ejemplo algunos impuestos y tasas que recaen sobre bienes determinados:

1. Automóviles y otros rodados:

Impuesto a los automotores, patentes.

2. Inmuebles:

Impuesto Inmobiliario, Tasas municipales, Tasas agua-cloacas, Impuesto emergencia sobre inmuebles.

3. Bienes de Cambio:

Impuestos internos vinculados a determinados productos (cigarrillos, joyas, bebidas alcohólicas), Tasas municipales de inspección.<sup>53</sup>

En el caso de aquellos impuestos y tasas que gozan de privilegio general, se consideran incluidos los siguientes conceptos:

1. Impuestos nacionales (Impuesto a las Ganancias, Impuesto al valor agregado, Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, Impuesto sobre los Bienes Personales, Impuesto sobre los Débitos y Créditos en cuentas bancarias y en otras operatorias, Impuestos internos, Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes)
2. Impuesto a los ingresos brutos;
3. Impuesto para la salud pública;
4. Impuesto de sellos;
5. Impuesto a los juegos de azar;
6. Tasas municipales por anuncios en la vía pública;
7. Tasas municipales por higiene, desinfección;
8. Otras tasas por servicios municipales.

---

<sup>52</sup> KALEMKERIAM, Fernando Carlos, op.cit., pág. 120.

<sup>53</sup> HURTADO, Emilio R., op. cit., pág. 163.

En cuanto a la extensión del privilegio, ésta se limita exclusivamente a la porción del crédito correspondiente al tributo propiamente dicho, excluyendo intereses, multas y recargos, que tendrán carácter quirografario. No obstante ser una especie de tributo, las contribuciones, por no estar expresamente mencionadas en la ley y debido al carácter restrictivo con el que deben interpretarse los privilegios que impide su extensión por similitud o analogía, no gozarán de preferencia alguna, verificándose como crédito quirografario.

Al igual que el resto de los acreedores, el Fisco deberá solicitar el privilegio en forma expresa, su omisión no sólo no puede ser subsanada oficiosamente por el síndico (en el informe individual) o el juez (en la resolución verificatoria), sino que debe interpretarse como renuncia implícita al mismo.

## CAPÍTULO V

### Intereses

**Sumario:** 1.- Intereses de las obligaciones fiscales, 2.- Morigeración de intereses, 3.- Tasa aplicable, 4.- Legitimación de la sindicatura para solicitar la reducción.

#### 1.- Intereses de las obligaciones fiscales

Al momento de insinuar su acreencia ante el síndico, el Organismo Recaudador, además de los tributos adeudados, adiciona a éstos, intereses derivados de la falta de pago en tiempo y forma de sus obligaciones fiscales. Dichos intereses revisten el carácter de legales por estar previstos en leyes, decretos, resoluciones, e inclusive ordenanzas municipales.

En el caso de los impuestos recaudados por la AFIP, la ley 11.683 establece dos tipos de intereses:

- Resarcitorios: prescriptos por el artículo 37, el mismo establece que la falta de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará intereses desde los respectivos vencimientos y sin interpelación alguna. Agrega que tanto la tasa de interés como el mecanismo de aplicación lo fijará la Secretaria de Hacienda dependiente del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, la cual estableció

por resolución 841/2010 en el 3% mensual. Esta tasa no podrá exceder del doble de la mayor tasa vigente que perciba el Banco de la Nación Argentina.

- Punitorios: establecidos por el artículo 52 para el caso de reclamo judicial. Los intereses se devengan desde la interposición de la demanda y su tasa es fijada por la Secretaría de Hacienda, no pudiendo exceder en más de la mitad la tasa que deba aplicarse conforme lo expuesto en el artículo 37. En la actualidad la tasa es del 4% mensual.

La finalidad perseguida con su instauración fue estimular, mediante la fijación de elevadas tasas, el cumplimiento en término de las obligaciones y evitar la evasión fiscal. Se argumenta que si éstas no fueran altas, los tributos no se pagarían y los contribuyentes morosos financiarían sus actividades mediante el incumplimiento de los impuestos.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la naturaleza privilegiada de los créditos fiscales no se extiende más allá del capital, y que, por lo tanto, los intereses son verificados como créditos quirografarios, la fijación de elevadas tasas de interés ha incrementado la importancia relativa de la AFIP respecto al resto de acreedores de esa categoría; lo cual tiene singular valor a la hora de reunir las mayorías legales para obtener la aprobación de la propuesta efectuada. En efecto, para obtener la conformidad del Fisco, el concursado deberá adherirse al plan de facilidades de pago dispuesto por la AFIP, cuyas cláusulas son predispuestas e inflexibles, no siendo posible negociación alguna por parte del deudor<sup>54</sup>, constituyendo, de esa forma, un verdadero contrato de adhesión.

Una de las condiciones requeridas por la AFIP para adherirse al plan de facilidades de pago es haber obtenido previamente la homologación del acuerdo preventivo, extremo para el que es necesaria la conformidad del organismo fiscal que, paradójicamente, no prestará ya que no acepta quitas ni la sujeción al plan antes de homologarse el acuerdo.

---

<sup>54</sup> Resolución General 3587, AFIP (b.o. 03/02/2014)

Para solucionar tal inconveniente, los tribunales optaron por excluir al Fisco del cómputo para la obtención de las mayorías necesarias para la homologación del acuerdo preventivo, siendo el precedente más importante el expuesto por la Cámara Nacional en lo Comercial en autos “Inflight S.A.”, allí resolvió que *“... no excluir a dicho organismo (AFIP) del cómputo del capital para las mayorías necesarias para obtener la homologación del acuerdo que se proponga a los acreedores, implicaría tanto como incluir a acreedores que de antemano están imposibilitados de analizar sin condicionamientos las diversas propuestas de pago que pudiera formular la deudora, lo cual conduciría a una notable contradicción con todo el sistema, no siendo admisible, por ende, por el tribunal concursal.”*<sup>55</sup>

En el mismo sentido, en otro fallo se argumentó: *“Es notorio que la AFIP no acepta quitas en pago de acreencias verificadas en concursos preventivos, sólo acepta las esperas derivadas de las facilidades concedidas por la citada Resolución General. Entonces la exclusión del crédito mencionado en el cómputo de las mayorías está orientada a evitar que la apelante impida la obtención del acuerdo, cuando su acreencia, de acuerdo al régimen legal establecido por ella misma, sólo podrá ser percibida una vez homologado el acuerdo con arreglo a las facilidades de pago dispuestas por ese régimen legal”*.<sup>56</sup>

Para resguardar los derechos que le asisten a la AFIP como acreedor, la exclusión quedará condicionada a que el deudor acredite en el plazo de 30 días de homologado el acuerdo el acogimiento al plan respectivo, no pudiendo invocar el acuerdo preventivo obtenido con los demás acreedores quirografarios, para oponerlo al Fisco en cuanto a los créditos de ese rango verificados en el concurso.<sup>57</sup>

---

<sup>55</sup> CNCom., Sala D, “Inflight S.A s/ conc. Prev.”, sentencia del 05/03/2002.

<sup>56</sup> CNCom., Sala B, “Frigorífico Regional San Antonio de Areco SACI s/ concurso preventivo” y CNCom., Sala B, “Inta Textil Argentina S.A. s/ concurso preventivo”, sentencia del 19/04/2004.

<sup>57</sup> CNCom., Sala B, “Hospital Privado Modelo SA - Recurso de Apelación”, sentencia del 05/04/06.

Con respecto a la quiebra, las altísimas tasas no cumplirían su función esencial (conseguir el pago en término del tributo) y, lo que resultaría irrazonable, se transformaría en un verdadero castigo, no respecto del deudor sino del resto de los acreedores quirografarios de la quiebra, que verán reducido sustancialmente el porcentaje de su dividendo.<sup>58</sup>

## 2.- Morigeración de intereses

El principio fundamental en materia de tasas de interés, es que las mismas, en tanto pactadas, se rigen por la voluntad de las partes, en la medida que no trasgredan el orden público; cuando ello ocurre, el juez posee la facultad (de acuerdo a los artículos 656 y 953 del Código Civil) de reducir las a un nivel razonable.

Cuando se trata de intereses fiscales, y ante la pretensión incesante y reiterada de los entes de recaudación estatal de verificar en los procesos concursales con elevadas tasas de interés, se ha planteado la procedencia de la facultad jurisdiccional de morigerarlos. Debe advertirse que la situación se torna compleja por las particulares características del proceso, dados los principios de universalidad e igualdad de acreedores sobre los que reposa.

En la actualidad, se advierte una tendencia favorable a no discutir la facultad morigeradora de los jueces para reducir las tasas de interés ante el concurso preventivo o la quiebra del contribuyente, resultando frondosa la jurisprudencia de la Cámara Nacional en lo Comercial que autoriza a los jueces a reducir las cuando éstas resulten excesivas. Además, cabe resaltar que la represión de la usura, como derecho que debe garantizar el Estado, tiene alcance constitucional en virtud de lo establecido por el Pacto de San José de Costa Rica que fue incorporado a nuestra Constitución Nacional con la reforma del año 1994.

---

<sup>58</sup> Dictamen del Fiscal de Cámara en autos "MATEOS RUBEN HECTOR S/Quiebra S/Inc. Revisión por AFIP", sentencia del 21/03/01; íd. Dictamen emitido en autos "ROSASUR S.A. S/Quiebra S/ Inc. revisión por Fisco Nacional".

Sin embargo, no existe aún acuerdo acerca de la necesidad de declarar la inconstitucionalidad de la norma previamente a la morigeración.

2.1.- Postura que requiere declarar previamente la inconstitucionalidad de la norma.

Como se sabe, el interés establecido para los créditos fiscales es de carácter legal, por ello, algunos tribunales consideran que, previo a ejercer dicha facultad, es un recaudo ineludible la petición de inconstitucionalidad de la ley que establezca los importes cuestionados, invocando la afectación del derecho de propiedad, e incluso el de trabajar y ejercer toda industria lícita, consagrados por la Constitución Nacional<sup>59</sup>. Así lo entendió en más de una oportunidad la Excelentísima Cámara de Apelaciones del Departamento Judicial de Bahía Blanca que sentenció: *“Tratándose de una tasa de interés de origen legal, que resulta de la aplicación de normas **cuya constitucionalidad no se ha cuestionado**, no cabe actuar la facultad moderadora reconocida a los jueces que resulta de aplicación a las tasas de origen convencional”*.<sup>60</sup>

Recientemente, la Suprema Corte de Justicia de Buenos Aires, sostuvo esta postura al confirmar la sentencia de la Sala Primera de la Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial del Departamento Judicial de Mercedes, la cual en el marco de un concurso preventivo, declaró la inconstitucionalidad de los artículos 37 y 52 de la ley 11.683 y de la resolución del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de la Nación N° 36/2003 (resolución vigente al momento de la presentación en concurso) en cuanto establecen para el cálculo de las deudas fiscales la aplicación de accesorios que consideró desproporcionados.

---

<sup>59</sup> KALEMKERIAM, Fernando Carlos, *op.cit.*, pág. 31.

<sup>60</sup> CApel.CC Bahía Blanca, Sala I, “Fisco Nacional DGI Incidente de Impugnación en autos: De vega, Alfredo s/ Concurso Preventivo; íd. “Cía. de Ómnibus La Unión SRL s/ Concurso Preventivo”, sentencia del 16/02/2000.

Entre los votos a favor de confirmar la sentencia apelada, se sostuvo que *“si bien es válida la facultad del Poder Ejecutivo de determinar la tasa de interés ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias en razón de lo previsto por el art. 99 inciso 2° de la Constitución Nacional, lo cierto es que en el caso juzgo que los topes fijados por los artículos 37 y 52 de la ley 11.683 resultan irrazonables, siendo exorbitantes las tasas aplicadas por las resoluciones ministeriales al colisionar con los fines de la ley concursal e impedir el logro de los propósitos contemplados por el artículo 75 inciso 19 de la Constitución Nacional.”*<sup>61</sup> Concluyendo a continuación que *“las tasas aplicadas para los créditos fiscales reclamados en autos resultan excesivas, por lo que aun cuando se interprete que se trata de un interés resarcitorio destinado a reparar los perjuicios que la sociedad padece con motivo del incumplimiento del contribuyente, y de otro punitivo que al mismo tiempo lo sanciona por ese motivo y por obligar al Estado a recurrir a los estrados judiciales a fin de hacer efectivo el crédito, no debe olvidarse que la confiscación de bienes como sanción está excluida del sistema de la Constitución y que esa veda también alcanza la competencia tributaria del Estado (artículo 17 de la Constitución Nacional). En razón de ello, es que la descalificación constitucional de las normas puestas en crisis deben ser declaradas, aún de oficio por los jueces, cuando los textos normativos padezcan, en su aplicación concreta, ese vicio”*.

En este orden de ideas, confirmó la declaración de inconstitucionalidad, habida cuenta de que la aplicación de las resoluciones invocadas por el Fisco afectaba de manera irrazonable y confiscatoria el patrimonio de la deudora.

De igual manera se ha manifestado en reiteradas ocasiones la Sala A de la Cámara Nacional en lo Comercial. En efecto, consideró que si bien

---

<sup>61</sup> SCJ de Buenos Aires, “Fisco Nacional (AFIP-DGI) c/ Merce, Ramón y Merce Abelardo Sociedad de Hecho s/ incidente de revisión”, sentencia del 05/09/2012.

los artículos 656 y 953 del Código Civil habilitan a los jueces a morigerar la tasa de interés reputada de excesiva o usuraria, dicha atribución se ajusta a los supuestos de intereses voluntarios o convencionales, no extendiéndose a aquellos réditos que aparecen fijados por normas legales o administrativas, salvo los casos en que se declare la inconstitucionalidad de aquellas. Desde esta perspectiva, sostiene que por amplio que sea el criterio de valoración de las facultades de los jueces, éstas no pueden ser utilizadas para eludir la aplicación de normas legales o administrativas, como lo son en el caso las que establecen la aplicación de determinadas tasas de interés, ya que no puede asimilarse ese tipo de prescripciones a las de origen convencional. Juzga por ello que, para apartarse de estos textos normativos, es menester que el juez declare la inconstitucionalidad de las disposiciones respectivas, como única forma de evitar la aplicación de tasas de interés de origen legal.<sup>62</sup>

Idéntica posición adoptó en su voto en minoría el Dr. Lorenzetti (ministro de la Corte Suprema de Justicia de la Nación) al expresar que *“sin que medie debate y declaración de inconstitucionalidad, prescindió inmotivadamente de aplicar las normas que específicamente regulan la tasa de interés de las obligaciones fiscales, contrariando de tal modo la doctrina con arreglo a la cual no es admisible una interpretación que equivalga a prescindir del texto legal”*<sup>63</sup>. Es decir, que la morigeración por parte de los jueces de las tasas de interés fijadas por la autoridad administrativa en ejercicio de una facultad delegada, importaría, a su juicio, un agravio al principio de división de poderes.

---

<sup>62</sup> CNCom., Sala A, “Litvak, Gerardo Adrián s/ quiebra”, sentencia del 25/11/2008.

<sup>63</sup> CSJN, “AFIP s/inc. De rev. en: Electrodomésticos Aurora S.A. s/conc. prev.”, sentencia del 09/05/2006.

2.2.- Postura que no requiere la previa declaración de inconstitucionalidad de la norma.

La otra postura jurisprudencial admite la facultad morigeradora sobre la tasa de interés que aplican los organismos fiscales sin necesidad de declarar la inconstitucionalidad de la norma que los establece, basándose en principios de orden público, la moral y las buenas costumbres.

Entre los argumentos más destacados a favor de este criterio se halla el voto de la Dra. Kemelmajer de Carlucci perteneciente a la Suprema Corte de Justicia de Mendoza en autos “Suministros Industriales”<sup>64</sup>, en el cual sentenció: *“si el estado puede, en aras del bien común, producir una consolidación de todos sus pasivos con tasas de interés reducida (pues de otro modo no sale de la emergencia), no hay razón para no aplicar el mismo criterio cuando el deudor común, en beneficio de todos sus acreedores, recurre al procedimiento colectivo.”*

Asimismo, sostuvo que *“si bien es cierto que la tasa de interés no la fija la ley sino la Secretaría de Hacienda, por delegación y dentro de los márgenes previstos por la ley, el juez puede en un proceso de ejecución colectiva morigerar la tasa de interés, pues exigir que cada vez que el ente recaudador pretenda cobrar sobre la base de sus cambiantes resoluciones, el contribuyente plantee la inconstitucionalidad de ese acto general administrativo como si fuese la ley misma, parece decididamente un exceso: quienes así lo exigen olvidan que el concursado y la sindicatura no atacan a la resolución por ser inconstitucional en sí misma, sino que afirman que su aplicación (de acuerdo con las leyes económicas no escritas del mercado) no es (transitoriamente, quizás) compatible con una ley (la de convertibilidad)”. Así, manifestó que “una cosa es que el organismo recaudador efectúe las liquidaciones conforme a las disposiciones administrativas y otra negar al tribunal una*

---

<sup>64</sup> SCJ de Mendoza, Sala I, “Suministros Industriales S.A. p/Conc. Prev. s/Inc. Rev. s/Cas.”, sentencia del 01/09/1998.

*facultad típicamente jurisdiccional, cual es, reducir tasas que se estiman excesivas.”*

En este orden de ideas, la Dra. Kemelmajer explicó que *“el núcleo central del razonamiento es la necesaria adecuación de los principios jurídicos y económicos que gobiernan el concurso y el loable fin de eliminar, o al menos disminuir, la evasión fiscal, ya que una tasa extremadamente alta como la pretendida perjudica los fines del proceso concursal pero, al mismo tiempo, fácticamente, se traduce en una disminución del crédito fiscal porque ningún patrimonio en cesación de pagos puede soportarlo.”*

En igual sentido, destaca que *“si bien se reconoce que las altas tasas reguladas para los intereses punitorios y resarcitorios de los créditos fiscales tienen una finalidad disuasoria muy loable (propender al cobro de los créditos fiscales), cuando el deudor está en cesación de pagos es inútil pretender disuadirlo con altas tasas, pues su patrimonio es impotente para afrontar el pasivo por medios comunes de pago y consecuentemente, las tasas altas, lo único que logran es impedir el pago y disminuir la recaudación fiscal”.*

La jurisprudencia del Máximo Tribunal provincial ha sido ratificada reiteradamente en causas similares a la comentada, convalidando el criterio jurisprudencial por el cual, mediando concurso, deben reducirse las tasas de interés reclamadas por el organismo recaudador que resulten excesivas.<sup>65</sup>

Así, en otro fallo donde los jueces adoptaron igual criterio, se resalta que *“una ley emanada del poder legislativo ha establecido los intereses, mientras que se ha delegado en el poder administrador la fijación del número concreto y, por ello, su reducción puede hacerse sin declarar la inconstitucionalidad de aquella norma y sin que ello implique una intromisión en el accionar de otro poder.”*<sup>66</sup>

---

<sup>65</sup> CNCom., Sala D, “AFIP en: Zapata, Jorge Julio p/ concurso preventivo – incidente de revisión – inconstitucionalidad”, sentencia del 15/06/2007.

<sup>66</sup> CNCom., Sala D, “Sortie S.R.L. s/ quiebra s/ inc. de rev. Por: Estado Nacional”, sentencia del 15/06/2007.

Como puede apreciarse, queda mucho por debatir en la materia, ya que ninguna de las posiciones puede considerarse mayoritaria en la jurisprudencia. Por lo tanto, el tratamiento a dispensar dependerá del criterio que adopte el tribunal en donde tramite la causa.

### 3.- Tasa aplicable

Ya sea que se requiera declarar o no la inconstitucionalidad de la ley 11.683, todavía resta determinar qué tasa de interés resulta aplicable. Si bien no existe en nuestra legislación una base legal que determine cuando un interés es excesivo, cabe a la luz de los índices económicos que marcan el ritmo de la inflación y la realidad en el crecimiento socioeconómico, que los tribunales establezcan la compatibilidad entre la tasa de interés y el orden moral, a los fines de evaluar la tasa aplicable y en su caso definir si ésta es excesiva.<sup>67</sup> Cabe recordar que la tasa vigente a la fecha, en concepto de intereses resarcitorios, es del 3% mensual, la que anualizada representa un 36% anual; mientras que la tasa fijada para los intereses punitivos es del 4% mensual o 48% anual.

No existe en los tribunales un criterio uniforme sobre qué tasa de interés aplicar. A modo de ejemplo pueden enumerarse los fallos de las distintas salas de la Cámara Nacional en lo Comercial:

- Sala A: Admiten intereses compensatorios y punitivos, en total, hasta un tope que no supere una vez y media la tasa que cobra el Banco de la Nación Argentina en sus operaciones ordinarias de descuento a treinta días, sin capitalizar.<sup>68</sup>

- Sala B: Estimó prudente establecer como límite máximo de los intereses por todo concepto para este tipo de obligaciones, el que re-

---

<sup>67</sup> JUNYENT BAS, Francisco y RODRÍGUEZ LEGUIZAMÓN, María Cecilia, Los intereses establecidos en la reglamentación fiscal y las facultades morigeradoras de los jueces, en "Estudios de Derecho Empresario", pág. 253.

<sup>68</sup> CNCom., Sala A, "Open Sports Business SA", sentencia del 17/10/2006, LL 2007-B, 11; id CNCom., Sala A, "Faldeleres SA s/quiebra s/ inc. de revisión por AFIP", sentencia del 04/04/2007.

sulte de aplicar dos veces y media la tasa que percibe el Banco de la Nación Argentina en sus operaciones de descuento.<sup>69</sup>

- Sala C: Expresó que es dable considerar como límite máximo admisible para la tasa de un crédito tributario, el doble de la que perciba el Banco de la Nación Argentina para sus operaciones ordinarias de descuento.<sup>70</sup>

- Sala D: Determinó como límite para el cálculo de los intereses, por todo concepto, dos veces y media la tasa que percibe el Banco de la Nación Argentina para sus operaciones de descuento a treinta días.<sup>71</sup>

- Sala E: Estableció como tope máximo el umbral de dos veces y media la tasa que percibe el Banco Nación para sus operaciones de descuento.<sup>72</sup>

Por otro lado, algunos autores opinan que: *“para que pueda mantener su carácter resarcitorio, la mora solo debe merecer un interés con tasa moderada, algo mayor que la aplicada para operaciones bancarias. También debe limitarse en el tiempo para evitar la acumulación exagerada.”*<sup>73</sup>

Por su parte la Suprema Corte de Buenos Aires niega que en el supuesto particular de deudas fiscales las tasas de interés deban ser iguales a las del mercado (como sostiene parte de la doctrina). Por ende, sostuvo que la verificación de créditos con distintas tasas en un concurso no configuraba una violación al principio de par conditio creditorum.

---

<sup>69</sup> CNCom., Sala B, “Hasbani, Roberto s/quiebra s/inc. de rev. por: Fisco Nacional AFIP-DGI.”, sentencia del 25/09/2007.

<sup>70</sup> CNCom., Sala C, “Balfhor, Noé s/ quiebra s/inc. de verif. por Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, sentencia del 21/11/2000.

<sup>71</sup> CNCom., Sala D, “Chung Ha Lee s/ quiebra s/ incidente de revisión promovido por AFIP”, sentencia del 04/02/2009.

<sup>72</sup> CNCom., Sala E, “AFIP s/inc. de rev. en Papelera Tucci SRL s/quiebra”, sentencia del 27/07/2005.

<sup>73</sup> MELZI, Flavia Irene y DAMSKY BARBOSA, María Coral, op. cit., pág. 126.

#### 4.- Legitimación de la sindicatura para solicitar la reducción

Teniendo en cuenta que al síndico le interesa la correcta y veraz conformación del pasivo concursal, ya que ésta se proyecta directamente en el acuerdo y/o liquidación de los activos, y que el artículo 35 de la ley concursal establece que éste debe expresar, sobre cada solicitud en particular, opinión fundada sobre la procedencia de la verificación del crédito y el privilegio; consideramos que se encuentra legitimado para aconsejar al juez la morigeración de la tasa de interés cuando se considere excesiva, medie o no la declaración de inconstitucionalidad de la norma. Como se sabe, dicha opinión no tiene carácter vinculante y no importa el ejercicio de un acto jurisdiccional, por lo que será el juez, en última instancia, quien decidirá si corresponde reducir la tasa aplicada por el Fisco.

## CAPÍTULO VI

### Verificación de Multas

**Sumario:** 1.- Consideraciones previas 2.- Susceptibilidad de su verificación 3.- Carácter pre y post concursal.

#### 1.- Consideraciones previas

La infracción tributaria es la vulneración de las normas jurídicas derivadas de relaciones jurídico-tributarias formales y sustanciales.

La sanción es el correlato, la consecuencia de la infracción tributaria, por cuanto representa la punición, el castigo por el ilícito configurado.

Las sanciones contempladas en la Ley 11.683 son de dos tipos:

- Pecuniarias: comprenden multas fijas y graduables; y
- No pecuniarias: contemplan clausura de establecimiento, suspensión en el uso de la matrícula, licencia o inscripción registral, secuestro e interdicción.

Siendo la multa una sanción pecuniaria, cuando el infractor se encuentra sometido a un proceso concursal, el Fisco suele incorporarla a su solicitud de verificación a los fines de su reconocimiento.

## 2.- Susceptibilidad de su verificación

Con el fin de evaluar la procedencia de la verificación de una multa como crédito del concurso, es preciso determinar en primer lugar la naturaleza de las mismas.

La ley de procedimiento tributario 11.683 carece de regulación expresa al respecto por cuanto no conduce a una interpretación unívoca sobre la naturaleza de las multas.

En relación a ésta, la doctrina y la jurisprudencia sostienen distintos criterios; están quienes argumentan que una multa, aun estando firme, no cambia su naturaleza de sanción, es decir, no se convierte en un derecho creditorio. En consecuencia, cuando el artículo 32 de la ley concursal se refiere a “verificación de créditos”, la misma no responde a tal concepto, debiendo ser desestimada.

Por esta razón, Garibotto se resiste a considerarlas verificables dentro de un proceso concursal. Sostiene que las multas comparten el carácter personalísimo e intransferible de la sanción penal, que impide su verificación, pues de verificarse se estaría transfiriendo la pena a un tercero (la masa pasiva) que no fue condenada ni obligada a su pago, violentándose su naturaleza. Este autor postula que: “... *por ser de naturaleza sancionatoria o punitiva, las multas son personalísimas y no pueden recaer sobre un patrimonio distinto al del sancionado; de allí que sólo podrán ser verificadas y percibidas si, cobrados todos los acreedores, quedaran saldos disponibles*”.<sup>74</sup>

En efecto, para esta corriente la multa no puede verificarse y sólo puede cobrarse una vez concluida la liquidación en la quiebra, sobre el remanente de los bienes, si existiere, o bien una vez decretada la conclusión del concurso, en el caso de concurso preventivo.<sup>75</sup>

---

<sup>74</sup> GARIBOTTO, Juan R., Verificación de multas fiscales en el proceso falencial del infractor, en SURBALLE, Federica, Tratamiento de los créditos fiscales en el concurso preventivo, “Revista Argentina de Derecho Empresario” (Buenos Aires, 2013).

<sup>75</sup> SURBALLE, Federica, op. cit.

En posición contraria, se hallan aquellos que consideran que cuando la multa se encuentre firme se transformará en un derecho creditorio, de naturaleza diferente al carácter sancionatorio que tenía originalmente y por tanto procederá su reconocimiento.

Una tercera posición, a la que adhiere la jurisprudencia nacional, sostiene que las multas no pierden su naturaleza sancionatoria o punitiva, pero para ser susceptibles de verificación deben revestir el carácter de cosa juzgada, lo cual requiere la tramitación de un sumario administrativo, que debe ser notificado al imputado para que pueda invocar los descargos pertinentes relacionados con su derecho de defensa en juicio. De su origen punible se deriva que su existencia debe ser interpretada restrictivamente y en el supuesto de no haber sido determinadas de acuerdo con las formalidades legales<sup>76</sup>, las mismas no serán exigibles.

Así, se sostuvo, que encontrándose firme la multa, en tanto en la insinuación del Fisco se adjuntaran todos los elementos de juicio que lo acrediten, procederá su incorporación al pasivo como crédito quirografario.<sup>77</sup>

No obstante, si la multa no se encontrare firme en el plazo fijado por el juez para que los acreedores concurren a insinuar sus acreencias, el Fisco podrá solicitar que se verifique su crédito como quirografario condicional hasta tanto adquiera el carácter de cosa juzgada; o en su caso, cuando esto suceda, intentar su reconocimiento por incidente de verificación tardía.

Cabe destacar que si bien, como se ha mencionado, la jurisprudencia admite la verificación de las multas, en ciertos casos no fueron reconocidas por el importe solicitado, sino que fueron morigeradas. Con relación a lo expuesto, podemos mencionar un fallo reciente de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial referido a la quiebra de una sociedad anónima, donde procedió a morigerar las multas aplicadas por el Organismo de Recaudación reduciéndolo-

---

<sup>76</sup> Art. 70 y 71, Ley de Procedimiento Tributario, N° 11.683 (t.o. 1978).

<sup>77</sup> CNCom., Sala E, "Steck Argentina s/ concurso prev. s/ inc. de verif. Superintendencia de Riesgos de Trabajo", sentencia del 07/02/2003.

las a un 30% del valor nominal de dichas imposiciones.<sup>78</sup> Se sostuvo que ante la falencia del deudor, las multas no cumplirían con su finalidad de incentivar el ingreso en forma oportuna de las obligaciones fiscales, sino que se transformarían en un verdadero castigo, pero no respecto del deudor sino de los terceros acreedores de la quiebra, que verían menoscabado el margen de posibilidades de percepción de sus créditos.

### 3.- Carácter pre y post concursal

No existen dudas respecto del tratamiento que se dispensará a las multas cuando tanto la infracción como su correspondiente sanción sean anteriores a la presentación en concurso o auto de quiebra, en cuyo caso tendrán el carácter de pre-concursales y, por ende, estarán sujetas a verificación. Tampoco cuando la infracción sea posterior a los momentos indicados, ya que, en este caso, se considerarán post-concursales, no estando sujetas a verificación y debiendo el deudor o síndico, según el caso, abonarlas cuando sean exigibles.

Sin embargo, existen discrepancias respecto de las multas por infracciones cometidas con anterioridad a la presentación en concurso o decreto de quiebra, pero cuyo sumario y resolución han tenido lugar con posterioridad a dicha fecha. En general, tanto la doctrina como la jurisprudencia coinciden en asignarles el carácter de créditos pre-concursales, atento a que la causa de la multa está dada por la infracción, con independencia de la fecha de la resolución que la determina, tesis ésta, que cuenta con el aval de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.<sup>79</sup> En autos “Bodegas y Viñedos La Vid”, se señaló que si la interpretación fuera diferente, un acreedor podría mudar su condición de concursal y pasar a ser post concursal por su solo

---

<sup>78</sup> CNCom., Sala C, “AVAN S.A s/ Quiebra s/ Incidente de verificación promovido por AFIP, sentencia del 16/02/2012.

<sup>79</sup> CSJN, “Fisco Nacional Argentino (DGI) s/ incidente de verificación en autos Cosimati Gregorio s/ verificación”, sentencia del 09/04/1987, Fallos 310, vol. 1, pág. 787.

arbitrio al aplazar la emisión de la resolución determinativa, pudiendo, de esta forma, cobrar el crédito cuando éste sea exigible.<sup>80</sup>

La AFIP, por su parte, ha venido sosteniendo, a través de diversos dictámenes de la Dirección de Asesoría Legal y Técnica Tributaria, que: *“El nacimiento de la obligación del deudor, en los casos de multas por infracciones tributarias, se produce con la resolución administrativa que aplica dicha multa. Antes de ese momento, solo existía una presunta infracción que se transforma en obligación en tanto una resolución así lo disponga, sancionando aquella conducta infraccional. En consecuencia, la resolución que aplica multa, resulta ser constitutiva de la obligación del deudor toda vez que con ésta se perfecciona el nacimiento de la misma”*<sup>81</sup>; agregando que *“respecto de los concursados preventivamente, si existe multa firme antes de la apertura del concurso corresponde verificar los créditos en ese procedimiento; mientras que en los casos en que no exista multa firme en el momento antedicho, corresponde concluir el procedimiento administrativo y, en su oportunidad librar, la correspondiente boleta de deuda e iniciar ejecución fiscal, por tratarse de créditos post-concursales.”*<sup>82</sup>

Se infiere que la AFIP, al considerar erróneamente como causa de la multa a la resolución administrativa que la impone, propugna la post-concursalidad del crédito; dicho criterio, que resulta ventajoso para el Fisco, atenta contra el espíritu de la normativa concursal y de los principios sobre los que se asienta.

---

<sup>80</sup> SCJ Mendoza, “Bodegas y Viñedos La Vid SRL p/E. Pr. s/Inc. Verif. s/Cas.” Fiscal de Estado, sentencia del 04/05/1998, en J: 22.173 DGR en J: 21.028.

<sup>81</sup> Dictamen 60/1993, Dirección de Asesoría Legal y Técnica Tributaria (AFIP).

<sup>82</sup> Dictamen 192/1998 Dirección de Asesoría Legal y Técnica Tributaria (AFIP).

## CONCLUSIONES

Podemos concluir que la problemática inherente a la verificación de créditos fiscales tiene origen en el conflicto entre los fines que persiguen cada una de las leyes en cuestión. Por un lado, la Ley de Procedimiento Tributario otorga, al ente recaudador, prerrogativas para facilitar la determinación y recaudación de los tributos, mientras que la Ley de Concursos y Quiebras propugna el cobro en igualdad de condiciones de los acreedores.

Puede observarse el abuso por parte de la AFIP de su condición de organismo estatal al pretender extender dichos beneficios a una situación excepcional, como lo es un proceso concursal, para obtener ciertas ventajas en post de facilitar sus tareas. Esta situación se ve agravada debido a que algunos juzgados avalan, con sus fallos, las pretensiones del Fisco. Como anteriormente analizáramos, el Fisco es un acreedor más dentro de un concurso y debe respetar el principio fundamental de paridad de acreedores sobre los que reposan estos procesos. Así, equivaldría a una suerte de diferenciación el no cumplimiento de las obligaciones que se requieren a todos aquellos que deseen formar parte de la masa pasiva. Su fin, consistente en la obtención de los recursos necesarios para sostener al Estado, no lo exime de cumplir con las pautas requeridas por la ley concursal. Debe considerarse que el legislador tuvo en cuenta dicha finalidad, pero consideró suficiente con otorgarle los privilegios previstos en los artículos 241 y 246.

Pero no solo pretende poseer privilegios respecto al resto de los acreedores, sino que también intenta imponerle al síndico, a través de reglamentaciones de dudosa legalidad, obligaciones que exceden de las prescriptas por las normas que crean y regulan su función, castigando, en forma desproporcionada, su incumplimiento.

Consideramos que la Ley de Concursos y Quiebras, por ser una norma posterior y específica, tiene preeminencia por sobre la legislación tributaria. Esto implica que:

- El Fisco debería adecuar su accionar a lo prescripto por la ley concursal.
- La resolución 1975/05 es inconstitucional por violar el principio de jerarquía normativa y, por lo tanto, no debería aplicarse.
- El inciso b) del artículo 8 de la ley 11.683 debería derogarse por hallarse en conflicto con las disposiciones de la ley 24.522, siendo de imposible cumplimiento para el síndico.

En este sentido, es importante que los juzgados se expidan de manera uniforme a favor de la validez de las normas concursales por sobre las tributarias; puesto que, en la práctica, los fallos han mostrado ser un elemento eficaz de persuasión para el Fisco.

# ANEXO

 <b>F. 735</b> (Nuevo Modelo) <b>CONTRIBUYENTES                  CONCURSADOS Y                  FALLIDOS</b> DECLARACION JURADA	<b>DATOS DEL SINDICO O LIQUIDADOR</b>			
	CUIT:	MATRICULA PROFESIONAL:	E-MAIL:	
	Apellido y Nombres:			
	Domicilio Constituido - Calle - N° Piso - Dpto:			
	Ciudad:	Pcia:	C. P.:	Tel:
Horario de Atención:				
<b>RUBRO I - DATOS DEL CONCURSADO O FALLIDO (1)</b> PERSONAS FISICAS <input type="checkbox"/> SOC. O ENTIDADES LEGALMENTE CONSTITUIDAS <input type="checkbox"/> SOC. IRREGULARES O DE HECHO <input type="checkbox"/> INSCRIPTO <input type="checkbox"/> NO INSCRIPTO <input type="checkbox"/>				
<b>A - PERSONAS FISICAS</b> (SE COMPLETARA UN FORMULARIO POR CADA PERSONA FISICA)				
APELLIDO:		NOMBRE:		
DOCUMENTO (1):	LE <input type="checkbox"/> DNI <input type="checkbox"/> LC <input type="checkbox"/> CI (*) <input type="checkbox"/>	CUIT:		
(*) CONSIGNAR EN CASO DE NO POSEER OTROS DOCUMENTOS				
ESTADO CIVIL (1):		APELLIDO MATERNO:		
SOLTERO <input type="checkbox"/> CASADO <input type="checkbox"/> VIUDO <input type="checkbox"/> DIVORCIADO <input type="checkbox"/>				
DOMICILIO REAL:				
CALLE:		N°:	CIUDAD:	PROV.:
CP:				
<b>B - SOCIEDADES O ENTIDADES REGULARMENTE CONSTITUIDAS/ SOCIEDADES IRREGULARES O DE HECHO</b>				
RAZON SOCIAL:			CUIT:	
ACTIVIDAD:				
INSCRIPCIÓN INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA:		NUMERO:	LIBRO:	TOMO:
FOLIO:				
REGISTRO PROVINCIAL:	LOC:	PROV:	NUMERO:	LIBRO:
TOMO:				
FOLIO:				
DOMICILIO:				
CALLE:		N°:	CIUDAD:	PROV.:
CP:				
<b>RUBRO II - DATOS DEL JUICIO</b>				
<b>A - DATOS REFERENCIALES</b>				
EXPEDIENTE N°:				
CARATULA:				
TIPO:	CONCURSO (1)	QUIEBRA DIRECTA (1)	QUIEBRA INDIRECTA (1)	
JUZGADO SECRETARIA:			CODIGO:	
JUEZ DR. (Apellido y Nombre):				
SECRETARIO DR. (Apellido y Nombre):				
DOMICILIO DEL JUZGADO:			TELEFONO:	
CIUDAD:	PROVINCIA:	E - MAIL:		

**B-DATOS PROCESALES**

	D	M	A
PRESENTACIÓN EN CONCURSO PREVENTIVO	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
RESOLUCIÓN DE APERTURA DEL CONCURSO O AUTO DE QUIEBRA	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
VENCIMIENTO PARA LA VERIFICACION DE CREDITOS (ART.32 LEY 24.522)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
VENCIMIENTO PARA LA PRESENTACIÓN DEL INFORME INDIVIDUAL (ART.35 LEY 24.522)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
VENCIMIENTO PARA LA PRESENTACIÓN DEL INFORME GENERAL (ART.39 LEY 24.522)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
VENCIMIENTO PARA LA REALIZACION DE LA AUDIENCIA INFORMATIVA (ART.14 INC.10 LEY N° 24.522)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

**RUBRO III - CONCURSOS PREVENTIVOS O QUIEBRAS PEDIDAS POR EL PROPIO DEUDOR  
MONTO DE CREDITOS A FAVOR DE LA AFIP DECLARADOS :**

CONCEPTO/DEUDA	CAPITAL	INTERESES
IMPOSITIVA		
RECURSOS DE LA SEG. SOCIAL		
ADUANERA		
<b>TOTAL DENUNCIADO</b>		

El que suscribe Don ..... en su carácter de Síndico/Liquidador, afirma que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que se ha confeccionado esta declaración sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener siendo fiel expresión de la verdad.

Lugar y Fecha:

(1) Marcar con (x) lo que corresponda.



**Asunto: PROCEDIMIENTO. Artículo 8°, inciso b) de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones. Síndicos de Concursos y Quiebras. Liquidadores. Obligaciones. Publicación de Edictos. Formalidades. Resolución General N° 745 y sus modificaciones. Su derogación.**

**BUENOS AIRES, 9 de diciembre de 2005**

**VISTO** la Ley N° 26.044, y

**CONSIDERANDO:**

Que la ley del visto modificó el inciso b) del artículo 8° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, respecto de las obligaciones a cargo de los síndicos de los concursos y de las quiebras, en su carácter de responsables por deuda ajena, relativas a las gestiones necesarias para obtener de esta Administración Federal las constancias de las respectivas deudas tributarias.

Que resulta oportuno establecer un procedimiento informático que facilite el cumplimiento de dichas obligaciones y posibilite la ágil y eficaz administración de los datos respectivos.

Que se estima adecuado extender su aplicación a los funcionarios que intervengan en la liquidación administrativa de las entidades financieras comprendidas en la Ley N° 21.526 y sus modificaciones, o de otros entes cuyos respectivos regímenes legales prevean similar procedimiento.

Que han tomado la intervención que les compete la Dirección de Legislación y las Subdirecciones Generales de Sistemas y Telecomunicaciones y de Asuntos Jurídicos.

Que la presente se dicta en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 7° del Decreto N° 618, del 10 de julio de 1997, su modificatorio y sus complementarios.

Por ello,

EL ADMINISTRADOR FEDERAL DE LA ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS RESUELVE:

A - SINDICOS, LIQUIDADORES. OBLIGACIONES

ARTICULO 1°.- Los síndicos designados en los concursos preventivos o quiebras y los liquidadores de entidades financieras regidas por la Ley N° 21.526 y sus modificaciones, o de otros entes cuyos regímenes legales prevean similar procedimiento, deberán requerir, dentro de los QUINCE (15) días corridos de haber aceptado el cargo, las constancias de las deudas que mantiene el fallido, concursado o entidad liquidada, por los tributos y gravámenes cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentra a cargo de este organismo.

ARTICULO 2°.- La citada obligación deberá formalizarse mediante la transferencia electrónica de datos, vía "Internet", a cuyo efecto los funcionarios mencionados en el artículo anterior deberán contar con la "Clave Fiscal" que otorga este organismo.

De no poseer "Clave Fiscal", deberán solicitarla observando a tal efecto lo establecido por la Resolución General N° 1.345, sus modificatorias y complementarias. Asimismo, podrán obtener más datos al respecto, en la información contenida en la ayuda disponible en el sitio "web" de esta Administración Federal.

Con carácter previo a efectuar la transferencia del primer requerimiento por el presente régimen, y por única vez, deberán adherir al Servicio "Síndicos. F.735 (Nuevo Modelo)" mediante la citada "Clave Fiscal".

Para efectuar la transferencia a que se refiere el primer párrafo, los citados funcionarios deberán:

a) Acceder mediante la "Clave Fiscal", a la siguiente dirección "web":

b) Ingresar al Servicio "Síndicos F.735 – Requerimiento de Deuda. RG 1975.

c) Completar la totalidad de los datos requeridos por el sistema.

d) Confirmar (grabar) los datos ingresados.

e) Imprimir el formulario de declaración jurada N° 735 (Nuevo Modelo), el cual tendrá el carácter de acuse de recibo por parte de esta Administración Federal.

ARTICULO 3°.- Los síndicos designados en los concursos preventivos o quiebras y los liquidadores de entidades financieras regidas por la Ley N° 21.526 y sus modificaciones, o de otros entes cuyos regímenes legales prevean similar procedimiento, deberán prestar la colaboración que le requieran los funcionarios autorizados de este organismo y realizar todas las gestiones necesarias para la determinación y ulterior ingreso de los tributos adeudados por los responsables de que se trate.

#### B - PUBLICACION DE EDICTOS. FORMALIDADES

ARTICULO 4°.- En todo edicto mediante el cual se publique la apertura de concursos preventivos, declaraciones de quiebras, liquidaciones administrativas, transferencias de fondos de comercio y remates comerciales o judiciales, se deberá consignar obligatoriamente la Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) o en su defecto, el tipo y número de documento de identidad del concursado, fallido o liquidado administrativamente, y del transmitente, deudor, martillero o corredor interviniente, según el caso.

#### C - INCUMPLIMIENTOS. CONSECUENCIAS

ARTICULO 5°.- La falta de cumplimiento de las obligaciones establecidas en el Capítulo A de la presente, dará lugar -cuando corresponda-, a la aplicación de la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 8° inciso b) de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

Ello, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones previstas en la citada ley, que corresponda por el incumplimiento del régimen de información y demás deberes establecidos en la presente.

#### D – DISPOSICIONES GENERALES

ARTICULO 6°.- Apruébase el formulario de declaración jurada N° 735 (Nuevo Modelo) que forma parte de esta resolución general.

ARTICULO 7°.- Déjase sin efecto la Resolución General N° 745 y sus modificaciones, a partir de la vigencia de la presente.

ARTICULO 8°.- Las disposiciones de esta resolución general, entrarán en vigor a partir del primer día hábil, inclusive, del segundo mes siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial.

ARTICULO 9°.- Regístrese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial y archívese.

RESOLUCION GENERAL N° 1975

Dr. ALBERTO R. ABAD

ADMINISTRADOR FEDERAL

Evolución de las Tasas de Intereses desde la entrada en vigencia de la Ley N° 23549 (Régimen Anterior, 27/01/1988 hasta el 01/04/1991) y el inicio de la aplicación de la Ley de Convertibilidad del Austral (Ley N° 23928) hasta la fecha actual (Régimen Actual).

	Desde	Hasta	Norma	Resarcitorios		Punitorios	
				% Mensual	% Diario	% Mensual	% Diario
<b>Régimen Anterior</b>	27/01/1988	23/07/1990	R (SH) 10/88	2,00000	0,06667	3,00000	0,10000
	24/07/1990	28/08/1990	R (SFP) 36/90	1,50000	0,05000	3,00000	0,10000
	29/08/1990	09/09/1990	R (SFP) 50/90	1,50000	0,05000	2,25000	0,07500
	10/09/1990	01/04/1991	R (SFP) 59/90	15,00000	0,50000	20,00000	0,66667
<b>Régimen Actual</b>	02/04/1991	30/08/1991	R (SFP) 25/91	7,00000	0,23333	10,50000	0,35000
	31/08/1991	30/11/1991	R (SFP) 92/91	4,00000	0,13333	6,00000	0,20000
	01/12/1991	30/11/1996	R (SIP) 22/91	3,00000	0,10000	4,50000	0,15000
	01/12/1996	02/04/1998	R (MEyOySP) 456/96	2,00000	0,06667	3,00000	0,10000
	03/04/1998	30/09/1998	R (MEyOySP) 366/98	2,00000	0,06667	3,00000	0,10000
	01/10/1998	30/06/2002	R (MEyOySP) 1253/98	3,00000	0,10000	4,00000	0,13333
	01/07/2002	31/01/2003	R (ME) 110/02	4,00000	0,13333	6,00000	0,20000
	01/02/2003	31/05/2004	R (ME) 36/03	3,00000	0,10000	4,00000	0,13333
	01/06/2004	31/08/2004	R (MEyP) 314/04	2,00000	0,06667	3,00000	0,10000
	01/09/2004	30/06/2006	R (MEyP) 578/04	1,50000	0,05000	2,50000	0,08333
	01/07/2006	31/12/2010	R (MEyP) 492/06	2,00000	0,06667	3,00000	0,10000
	01/01/2011	fecha actual	R (MEyP) 841/2010	3,00000	0,10000	4,00000	0,13333

Fuente: AFIP

## ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO

### a) General:

ROUILLON, Adolfo A., Régimen de concursos y quiebras, Editorial Astrea – 16ª Edición, (Buenos Aires, 2013).

HURTADO, Ramón Emilio, Régimen Concursal - Ley 24.522, Ediciones La Rocca, (Buenos Aires ,2001).

MAFFIA, Osvaldo J., La verificación de créditos en la nueva ley de concursos, Ed. Depalma, (Buenos Aires, 1996),

-----, Verificación de créditos, Ed Dipalma, (Buenos Aires, 1996).

QUINTANA FERREYRA, Francisco, Concursos. Ley 19.551 y modificatorias. Comentada, anotada y concordada, (Buenos Aires, 1985.)

### b) Especial:

MELZI, Flavia Irene y DAMSKY BARBOSA, María Coral, Régimen Tributario de los Concursos y las Quiebras, La Ley S.A.E e I., (Buenos Aires, 2003).

KALEMKERIAN, Fernando Carlos, Tributación en los Concursos, La Ley S.A.E e I. (Buenos Aires, 2011)

VÍTOLO, Daniel R., Verificación de Créditos, AD-HOC (Buenos Aires, 2004), pág. 76.

c) Otras Publicaciones:

Ley de Concursos y quiebras N° 24.522 (t.o.1995)

Ley de Procedimiento Fiscal y Administrativo N° 11.683 (t.o. 1978)

GRISPO, Jorge Daniel, Acuerdo Preventivo Extrajudicial (Según Ley 25.589).

RUBIO, Diego E., Verificación de los créditos fiscales en los concursos: aspectos controvertidos., en “Doctrina Tributaria ERREPAR”, (Buenos Aires, 2011), Boletín XXXII.

JUNYENT BAS, Francisco y RODRÍGUEZ LEGUIZAMÓN, María Cecilia, Los intereses establecidos en la reglamentación fiscal y las facultades morigeradoras de los jueces, en “Estudios de Derecho Empresario”, pág. 253.

SURBALLE, Federica, Tratamiento de los créditos fiscales en el concurso preventivo, “Revista Argentina de Derecho Empresario” (Buenos Aires, 2013)

## ÍNDICE

	Pág.
Prólogo .....	1
Introducción .....	2

### **CAPÍTULO I**

#### **Procesos Concursales**

1.- Consideraciones Previas .....	3
2.- Tipos de concursos y sus características .....	5
3.- Concurso Preventivo .....	7
4.- Quiebra .....	9
5.- Acuerdo Preventivo Extrajudicial .....	11
6.- Pequeños Concursos y Quiebras .....	12

### **CAPÍTULO II**

#### **Responsabilidad del síndico frente al Fisco**

1.- Designación .....	13
2.- Carácter del Cargo .....	15
3.- Obligaciones impuestas por la ley fiscal .....	18
4.- El artículo 8 b) y la Resolución General 1975/05 ..	21

### **CAPÍTULO III**

#### **Verificación de créditos fiscales**

1.- De la verificación en general .....	27
2.- El Fisco como acreedor del concurso .....	29
3.- Verificación Tempestiva .....	30

4.- Verificación Tardía .....	33
5.- Incidente de Revisión .....	35

#### **CAPÍTULO IV**

##### **Monto, Causa y Privilegio de los Créditos Fiscales**

1.- Causa .....	36
2.- La boleta de deuda en el proceso concursal .....	37
3.- Origen del crédito fiscal .....	40
4.- Privilegio de los Créditos Fiscales .....	50

#### **CAPÍTULO V**

##### **Intereses**

1.- Intereses de las obligaciones fiscales .....	53
2.- Morigeración de intereses .....	56
3.- Tasa aplicable .....	62
4.- Legitimación de la sindicatura para solicitar la reducción ....	64

#### **CAPÍTULO VI**

##### **Verificación de multas**

1.- Consideraciones previas .....	65
2.- Susceptibilidad de su verificación .....	66
3.- Carácter pre y post concursal .....	68
Conclusión .....	70
Anexo .....	72
Índice Bibliográfico .....	80
Índice .....	82