

Decreto N° 867/2003

Estado de la Norma: Vigente

DATOS DE PUBLICACIÓN

Fecha de Emisión: 02 de Octubre de 2003

Boletín Oficial: 06 de Octubre de 2003

ASUNTO

ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS. Hácese lugar parcialmente al reclamo formulado por la Administración Federal de Ingresos Públicos contra la Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires, por la falta de pago de recursos de la seguridad social, y desestímase el referido a multas impagas que fueron determinadas de oficio.

Cantidad de Artículos: 3

RECLAMOS PECUNIARIOS ENTRE ENTES ESTATALES-AFIP DGI -CONTRIBUCIONES PATRONALES-APORTES PREVISIONALES -MULTA (TRIBUTARIO)

VISTO el Expediente N° 44.506/99 del registro de la CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL, y

Que en los términos del procedimiento reglado por la Ley N° 19.983 y por su reglamentación, el Decreto N° 2481/93 y su modificatorio, la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) reclamó a la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES, la suma de PESOS NOVECIENTOS QUINCE MIL CIENTO TREINTA Y SEIS CON VEINTIDOS CENTAVOS (\$ 915.136,22) y de PESOS UN MILLON CUATROCIENTOS SESENTA Y OCHO MIL TRESCIENTOS TRECE (\$ 1.468.313) resultantes de las Actas de Inspección y de Infracción labradas a la entidad universitaria por la falta de aportes y contribuciones a la seguridad social por su personal no docente, según surge de la Resolución AFIP N° 05/01.

Que la cuestión traída para su análisis tiene su origen en la deuda determinada por las Actas de Inspección e Infracción, confeccionadas por la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA (DGI) -Región Mar del Plata, Agencia Tandil- con motivo de la falta de pago por parte de la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES, de los aportes y contribuciones con destino al Régimen Nacional de la Seguridad Social sobre pagos efectuados a su personal no docente, invocando disposiciones del Decreto N° 1215/92, que prevé el otorgamiento de un incentivo por mayor productividad o por el carácter crítico de las funciones al personal de su dependencia.

Que lo expuesto motivó que la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES interpusiese recurso de apelación ante la CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL, contra la Resolución N° 139/99 dictada por la División Revisión y Recursos de Región Mar del Plata de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA, que había desestimado las impugnaciones planteadas en aquella oportunidad por la citada Universidad.

Que la Sala I de la CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL declaró que el recurso deducido por la actora no era de aquellos que habilitaban la competencia de los tribunales de justicia, sino que por el contrario, la cuestión planteada debía resolverse en el marco del procedimiento previsto en la Ley N° 19.983.

Que de las actuaciones surge en primer lugar que por Resolución AFIP N° 05/01, se intimó a la entidad universitaria al pago de la deuda en cuestión, y se dispuso que en caso de no saldarla dentro del plazo previsto en la resolución se daría intervención a la PROCURACION DEL TESORO DE LA NACION, a los efectos de dirimir el conflicto interadministrativo.

Que de la liquidación efectuada por el organismo recaudador surge que el reclamo asciende a la suma de PESOS NOVECIENTOS QUINCE MIL CIENTO TREINTA Y SEIS CON VEINTICINCO CENTAVOS (\$ 915.136,25) en concepto de capital e intereses y que el total de la infracción asciende a la suma de PESOS UN MILLON CUATROCIENTOS SESENTA Y OCHO MIL TRESCIENTOS TRECE CON VEINTE CENTAVOS (\$ 1.468.313,20).

Que la referida liquidación abarca los períodos agosto de 1992 a octubre de 1992; junio de 1993 a junio de 1994; octubre de 1995 a diciembre de 1995 y agosto de 1996 a septiembre de ese mismo año.

Que la División Impugnaciones Previsionales de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA sostuvo que la citada Universidad estableció un régimen de premios para el personal de su dependencia, con el objetivo de reconocer diferentes desempeños y condiciones, estimular la tarea y la mayor productividad y que dicha medida fue tomada con fundamento en el régimen previsto por el Decreto N° 1215/92 que facultó a las Universidades Nacionales a otorgar premios a su personal no docente, asignándoles tal norma el carácter de no permanentes, no remunerativos ni bonificables.

Que asimismo señaló que de las constancias de autos "(...) surge que dichos conceptos fueron abonados en forma permanente a todo el personal por lo que se estaría fuera del alcance del mencionado decreto".

Que en este sentido sostuvo, que el Departamento de Impugnaciones de ese Organismo, en su dictamen del 29 de diciembre de 1994, había concluido que no cabía considerar a los denominados premios como sumas no bonificables ni remuneratorias, ya que las características detectadas en aquellos premios que sirvieran de base a la determinación del cargo, ofrecían rasgos de habitualidad, regularidad y alcance masivo de los beneficiarios.

Que siendo ello así entendió que las referidas asignaciones quedaban comprendidas en el primer párrafo del artículo 6° de la Ley N° 24.241 que instituyó el SISTEMA INTEGRADO DE JUBILACIONES Y PENSIONES, resultando indiscutible su carácter remuneratorio.

Que con relación a los intereses aplicados a la deuda trajo a colación antecedentes jurisprudenciales emitidos por la CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION en los que se sostuvo que las actualizaciones de deuda y los intereses resarcitorios encuentran su justificación en el propósito de estimular el cumplimiento en término de las obligaciones tributarias y previsionales y que su desconocimiento o reducción importaría olvidar su naturaleza y la razón legal que los justifica.

Que en lo que respecta a las multas impuestas a la Universidad entendió que su procedencia resultaba viable, ya que "...constituye un instrumento del llamado derecho penal o represivo administrativo y tiende a sancionar la comisión de una conducta ilícita, por lo que no debe guardar ninguna relación con el quantum de los intereses resarcitorios. La multa no es de aplicación automática, ni puede ser calculada por el propio contribuyente, debiendo mediar en todos los casos un acto de la administración que la imponga".

Que dicho asesoramiento fue compartido por la Dirección de Asesoría Legal de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA.

Que corrido el traslado a la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES, ésta solicitó que se declarase la nulidad del procedimiento y subsidiariamente la improcedencia de la determinación de la deuda y del consecuente reclamo.

Que para ello sostuvo que las actas fueron suscriptas por dos inspectores que no revestían carácter de juez administrativo ni de abogado y que la Resolución N° 139 del 30 de marzo de 1999 no se encontraba suscripta por el funcionario de más alta jerarquía, sino que fue ratificada con posterioridad sin que se subsanaran los vicios de nulidad que la afectaban y que además, la entidad recaudadora no le dio traslado de los fundamentos ni de las pruebas de las que se habría valido la inspección para determinar la deuda cuyo pago se reclama.

Que en cuanto al fondo de la cuestión entendió que los premios otorgados a su personal no podían tener el carácter de remunerativo ni ser habituales y permanentes "...ni por cierto incorporarse a la remuneración normal del trabajador, porque ello hubiera significado por un lado violar la política fijada por el Estado Nacional que prohíbe los incrementos salariales en la Administración Pública y por el otro generar compromisos presupuestarios permanentes que la universidad no puede asumir, porque el pago de estos premios depende exclusivamente de las economías presupuestarias o de la obtención de recursos propios, estando vedada la posibilidad de solicitar ayuda presupuestaria al Tesoro Nacional para atender dichos pagos".

Que también entendió que si éstos hubieran tenido carácter remunerativo, ello implicaría que el trabajador tendría derecho a su percepción permanente por el principio de la intangibilidad del salario, "...situación que no se ha configurado ni probado en esta determinación".

Que por otro lado, destacó que no existió en el caso un elemento doloso o dañoso, ni una conducta maliciosa que deba ser sancionada a través de la imposición de multas del DOSCIENTOS POR CIENTO (200%) y que sólo ha mediado una interpretación infundada y parcializada de la Administración sobre montos que estarían sujetos a aportes y contribuciones.

Que habiendo las partes presentado su alegato, por Providencia PTN N° 32/02 se dispuso en atención a la disparidad de criterios entre ellas, que la AFIP designase -a título de colaboración- un perito contador para que se expidiese acerca de si las asignaciones abonadas por la citada universidad tenían el carácter de permanentes, habituales y regulares y si el pago de éstas había abarcado a todo el personal de la institución universitaria, o sólo al personal no docente.

Que una vez agregado el referido informe contable emitido por el perito, cuyas copias fueron remitidas a las partes intervinientes, la PROCURACION DEL TESORO DE LA NACION emitió el Dictamen N° 288 del 13 de mayo de 2003 (Dictámenes 245:330) en el que se consideró que correspondía hacer lugar parcialmente al reclamo interpuesto.

Que ese ORGANISMO ASESOR señaló que la cuestión central se vinculaba con determinar si las asignaciones abonadas al personal no docente de la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES, pueden ser computadas como salario a los fines previsionales.

Que al respecto advirtió que las conclusiones a las que se había arribado en ese asesoramiento, no podrían ser extendidas a otros casos en los que se encontrara vinculada la aplicación de las previsiones contenidas en el Decreto N° 1215/92, o a otro tipo de asignaciones complementarias reguladas por normativas específicas.

Que en tal sentido recordó que el artículo 6° de la Ley N° 24.241 al definir el concepto de remuneración ha señalado que: "Se considera remuneración, a los fines del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, todo ingreso que percibiére el afiliado en dinero o en especie susceptible de apreciación pecuniaria, en retribución o compensación o con motivo de su actividad personal, en concepto de sueldo, sueldo anual

complementario, salario, honorarios, comisiones, participación en las ganancias, habilitación, propinas, gratificaciones y suplementos adicionales que tengan el carácter de habituales y regulares, viáticos y gastos de representación, excepto en la parte efectivamente gastada y acreditada por medio de comprobantes, y toda otra retribución, cualquiera fuere la denominación que se le asigne, percibida por servicios ordinarios o extraordinarios prestados en relación de dependencia".

Que, a su vez, el mencionado artículo determinó que: "Se consideran asimismo remuneración las sumas a distribuir a los agentes de la administración pública o que éstos perciban en carácter de: 1. Premio estímulo, gratificaciones u otros conceptos de análogas características (...)".

Que la PROCURACION DEL TESORO DE LA NACION señaló que la norma en examen, al referirse más adelante al personal de la Administración Pública Nacional, no hacía alusión a los caracteres de habitualidad y permanencia al referirse a los premios u otros estímulos que percibe ese personal como remuneración y que, sin embargo, es razonable interpretar que esas notas debían también estar presentes en esa clase de asignación a los fines previsionales.

Que por otro lado sostuvo que el presente caso, se encuentra regulado por el Decreto N° 1215/92 que facultó a las Universidades Nacionales en el artículo 2° a "...resolver el otorgamiento de asignaciones complementarias, no permanentes, en calidad de premio, al personal de su dependencia. Dichas asignaciones serán selectivas y se otorgarán por mayor productividad o carácter crítico de la función. Las mismas se harán efectivas conforme a la reglamentación que establezcan los respectivos Consejos Superiores, afectando exclusivamente recursos derivados de las economías que se originan como consecuencia de la reorganización que instrumente cada Universidad o por la generación de recursos propios adicionales de cualquier naturaleza. En ningún caso el ejercicio de las atribuciones que confiere este artículo implicará requerimientos de financiamiento adicional para el TESORO NACIONAL".

Que, en ese marco -expresó el asesoramiento- el Consejo Superior de la mencionada Institución dictó la Ordenanza N° 1200/93, que previó un sistema de premios por mayor productividad para el personal no docente con vigencia desde el 1 de junio hasta el 31 de diciembre de 1993, fecha en la que caducarían automáticamente y aclaró dicha disposición que los premios revestirían el carácter de "no remunerativos ni bonificables".

Que también destacó que en el Anexo I de esa ordenanza se establecieron las condiciones para acceder a dicho beneficio, monto y formas de percepción por parte del personal no docente y que, por otro lado, en la Ordenanza N° 1261/93 el citado órgano fijó el monto de los premios.

Que el dictamen indicó que a pesar del carácter no remuneratorio que la citada Institución Universitaria les había otorgado, la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA -Región Mar del Plata Agencia Tandil- en oportunidad de emitir el "Informe Final de la Inspección", consideró que de la documentación analizada surgía que dichos conceptos fueron abonados en forma permanente a todo el personal no docente.

Que lo expuesto motivó que esa PROCURACION DEL TESORO DE LA NACION considerara pertinente requerir la colaboración de un perito contador, con el objeto de que informase sobre la base de la documentación obrante en el expediente, si los pagos efectuados por la universidad fueron realizados respetando los parámetros contenidos en el Decreto N° 1215/92, ya que las cuestiones técnicas -como la que se debate en estas actuaciones- resultan ajenas a la competencia de ese ORGANISMO ASESOR y su ponderación debe realizarse de conformidad con los informes de los especialistas en la materia (Dictámenes 212:87; 169:199 y 233:109, entre otros).

Que el informe contable, sostuvo que "...de la documentación de fojas 139 y 140 del cuerpo N° 1 y 201 del cuerpo N° 2 consistente en fotocopias de libros de sueldo de los meses 8 y 9/93 y papeles de trabajo por el período 6/93 a 6/94 respectivamente, se observa que, durante el período de tiempo verificado se ha abonado al personal no docente la asignación en cuestión".

Que de lo expuesto infirió que las asignaciones complementarias abonadas al personal no docente por la Universidad "(...) revistieron la calidad de Permanentes, habituales y regulares. Regulares o normales atento que por medio de la ordenanza que las reglamentó se establecieron pautas fijas a cumplimentar por dicho personal para hacerse acreedores a la mencionada asignación; las cuales permiten considerar objetivamente que se ha devengado un crédito. En la misma reglamentación se le otorga a dichas asignaciones una frecuencia mensual por lo que aquéllas se vuelven habituales, ya que del cumplimiento de las condiciones que determinan su pago, éstas se abonaron con regular frecuencia; ligado a esto surge que fueron permanentes, pues no tuvieron el carácter de pago por única vez".

Que a su vez el referido informe aclaró que "...la ordenanza 1200/93 va más allá de lo dispuesto en el art. 2º del Decreto 1215/92 ya que de éste no surge que la asignación a abonar reviste el carácter de no remunerativo, sino que debe ser no permanente y selectiva, hecho que por sí solo no alcanza para otorgarle a la asignación abonada el carácter de no remunerativa; como así también pretende legislar por sobre lo dispuesto en la Ley 18.037 art. 10 (derogada) y en la Ley 24.241 art. 6, referentes al Régimen de Jubilaciones y Pensiones, donde se establece claramente el carácter remuneratorio de las gratificaciones y suplementos adicionales que tengan el carácter de habituales y regulares, características que fueron explícitamente otorgadas a la asignación abonada por la citada ordenanza 1200/93".

Que teniendo en cuenta lo expuesto ese ORGANISMO ASESOR consideró que los premios por mayor productividad abonados por la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES a su personal no docente, participaban de las características de habitualidad y permanencia, siendo por lo tanto procedente el cargo pecuniario por aportes y contribuciones, con más sus intereses, impuesto por la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA.

Que al margen de ello, el ORGANISMO ASESOR efectuó una serie de consideraciones que se relacionan con otros agravios expuestos por la reclamada.

Que en tal sentido, recordó que la citada Universidad manifestó que las actas fueron suscriptas por dos inspectores que no revestían el carácter de juez administrativo ni de abogado, como también que la decisión originaria no se encontraba suscripta por el funcionario de más alta jerarquía.

Que al respecto apuntó que esta cuestión había devenido abstracta, ya que por Resolución N° 05/01 el Administrador Federal de Ingresos Públicos tomó la intervención que le compete, intimando a la entidad universitaria el pago de la deuda en cuestión, determinando el monto adeudado y fijándole un plazo para que cumpliera con su obligación.

Que en cuanto a la argumentación de la contribuyente referida a que la entidad recaudadora no le había dado traslado de los fundamentos ni de las pruebas de las que se habría valido la inspección para determinar la deuda cuyo pago se reclama, destacó el asesoramiento que el 24 de noviembre de 1998, los inspectores de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA dependiente de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS efectuaron una primera visita a la contribuyente, en la que dejaron constancia de que no se encontraba el responsable legal de la entidad, es decir el Rector de la Universidad y que en la segunda oportunidad notificaron al Rector de la Universidad, los cargos que la entidad recaudadora le imputaba, fijando como plazo para el cumplimiento de sus obligaciones el 3 de diciembre de 1998.

Que también aclaró que la entidad recaudadora comunicó a la Alta Casa de Estudios los ajustes de los períodos anteriores a junio de 1994, a los efectos de su regularización. Que teniendo en cuenta lo expuesto, concluyó que la reclamada había tenido conocimiento de la existencia de los cargos que se le imputaban, como así también de los montos y plazos para cumplimentar el pago de su obligación.

Que por último, y sobre este aspecto sostuvo que una vez abierta la instancia prevista por la Ley N° 19.983 y por su reglamentación, la referida universidad había tenido a su disposición toda la documentación respaldatoria de la deuda reclamada por la entidad recaudadora.

Que en lo que respecta al planteo efectuado por la reclamada, relativo a la imposición de un cargo en concepto de multa por aplicación de la Resolución General DGI N° 3756 emitida el 27 de octubre de 1993, la PROCURACION DEL TESORO DE LA NACION tuvo en cuenta que tanto ésta como la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA coincidían en que a la deuda reclamada se le había impuesto una multa que representaba el 200% del total adeudado.

Que también el dictamen destacó que los funcionarios de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA notificaron al Rector de la citada Casa de Altos Estudios la imposición de las multas por aplicación de la Resolución General antes indicada, lo que motivó la confección de las Actas de Infracción y de sus Anexos y que lo expuesto se verificaba en la liquidación acompañada por el organismo recaudador que había discriminado la deuda en: "Total de Deuda Capital, Total de Intereses y Total Infracción".

Que al respecto indicó que la Resolución en cuestión, con sus sucesivas modificaciones, tuvo por finalidad generalizar los procedimientos de constatación de infracciones y la aplicación de las correspondientes sanciones, como así también inducir a los contribuyentes y responsables a un correcto cumplimiento en tiempo y forma de las obligaciones relacionadas con los recursos de la Seguridad Social.

Que además señaló que la norma en cuestión efectuó una graduación de los porcentajes en concepto de sanción -de acuerdo con la gravedad de la falta cometida- estableció un esquema de progresividad en la determinación de ésta por omisión de pago de aportes y contribuciones y redujo ciertas multas en la medida en que se cumplieran determinados recaudos vinculados con el plazo de cancelación de la deuda previsional.

Que el mencionado asesoramiento concluyó que la resolución se encontraba dirigida a fijar un régimen de multas a los contribuyentes que no cumplieran con sus obligaciones previsionales en término.

Que sobre el particular ese ORGANISMO ASESOR consideró que resultaba de aplicación el criterio sentado en varios asesoramientos referidos a la improcedencia de aplicar multas de carácter penal o administrativo en la esfera de las relaciones de naturaleza interadministrativa, toda vez que no resulta admisible concebir la existencia de prerrogativas exorbitantes de poder público entre dos personas que integran la Administración Pública Nacional (Dictámenes 239:121, 145, 133 y 139).

Que además, entendió que parece contrario a la lógica y el buen sentido admitir que el Estado y sus entidades puedan aplicarse recíprocamente sanciones ya que, en definitiva, y superando las formas jurídicas que aquél arbitra para su mejor desenvolvimiento, el Estado es uno solo y por consiguiente un razonamiento como el indicado implicaría que éste se aplique sanciones a sí mismo, lo que constituye un verdadero despropósito que la correcta hermenéutica no debe aceptar.

Que en virtud de tales consideraciones, estimó que debía desestimarse la pretensión del organismo de recaudación tendiente al cobro de las multas que determinó de oficio.

Que haciendo uso de la facultad que le acuerda el artículo 7° del Decreto N° 2481/93, la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES manifestó su disconformidad con el contenido del dictamen reseñado, aunque no expuso los motivos que la llevaron a efectuar ese planteo.

Que analizada la opinión vertida por la PROCURACION DEL TESORO DE LA NACION se concluye que ella se ajusta a derecho. Que el presente acto se dicta en uso de las atribuciones conferidas por los artículos 99, inciso 1 de la CONSTITUCION NACIONAL, 1° de la Ley N° 19.983 y de conformidad con las previsiones del Decreto N° 2481/93 y su modificatorio.

Referencias Normativas:

- Ley N° 20231 Artículo N° 6 Ley N° 18037 Artículo N° 10

- Decreto N° 2481/1993
- Decreto N° 1215/1992
- Resolución General N° 3756/1993

Por ello, EL PRESIDENTE DE LA NACION ARGENTINA

DECRETA:

Artículo 1º - Hágese lugar parcialmente al reclamo formulado por la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS contra la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES, por la falta de pago de recursos de la seguridad social, por la suma de PESOS NOVECIENTOS QUINCE MIL CIENTO TREINTA Y SEIS CON VEINTIDOS CENTAVOS (\$ 915.136,22), con más los intereses que resulten de la liquidación a practicarse a la fecha del efectivo pago, de conformidad con la Resolución AFIP N° 05/01.

Art. 2º - Desestímase el reclamo formulado por la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS contra la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CENTRO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES, por la falta de pago de las multas que determinó de oficio.

Art. 3º - Comuníquese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial y archívese.

FIRMANTES

KIRCHNER - Gustavo Beliz.