

LOS NUEVOS USOS DE LA TECNOLOGÍA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS.

CR. WALTER DEMETRIO BORDÓN

• Contador Público. Profesor de la Universidad del Cuenca del Plata. Sede Formosa.

• *E-mail:* bordonwalter_for@ucp.edu.ar

ESP. ANDRÉS MARTÍN CHATRUC

• Abogado Especialista en Derecho Tributario Universidad Nacional del Litoral. Profesor la Universidad de la Cuenca del Plata. Sede Formosa.

ING. FEDERICO MACHUCA

• Profesor la Universidad de la Cuenca del Plata. Sede Formosa.

CR. MARIO CAMPELO

• Contador Público. Profesor de la Universidad de la Cuenca del Plata - Sede Formosa.



Resumen

El presente aporte para esta exitosa revista, se enmarca dentro del proyecto de investigación denominado: "LOS NUEVOS USOS DE LA TECNOLOGÍA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS", aprobado mediante Resolución del Rectorado de la Universidad de la Cuenca del Plata, N°241/16, de fecha 06/05/16, el cual se encuentra finalizado, a efectos de su difusión, conocimiento en el ámbito académico.

La importancia del presente trabajo investigativo, radica en exponer estas nuevas tecnologías usadas por los fiscos en sus tareas de control y determinación de los tributos, si estos mecanismos tecnológicos como ser la utilización de IMÁGENES SATELITALES, G.P.S, DRONES, Afectarían garantías constituciones o derechos de los contribuyentes o responsables tributarios, derecho a la privacidad, intimidad, razonabilidad, etc.

Esperamos que este aporte sirva como introducción a esta temática y como una forma de pensar las posibilidades que se dan cada día más con el avance de las tecnologías en los aspectos de la modernidad y la visión de un estado moderno, sin que ello afecte los derechos constitucionales de los contribuyentes.



Introducción

El avance de las nuevas tecnologías en los tiempos que transcurren no ha escapado al área del procedimiento tributario en sus esferas Nacional, Provinciales y Municipales.

En lo referido al control sobre los contribuyentes y responsables respecto a sus actividades y bienes patrimoniales, que ejercen los organismos de recaudación sobre estos, mediante procesos de verificación y fiscalización en la lucha contra la evasión o defraudación fiscal.

La importancia del presente trabajo radica en exponer estas nuevas tecnologías usadas por los fiscos en sus tareas de control y determinación de los tributos. Si estos mecanismos tecnológicos, como ser la utilización de IMÁGENES SATELITALES, G.P.S, DRONES, Afectarían garantías constituciones o derechos de los contribuyentes o responsables tributarios, derecho a la privacidad, intimidad, razonabilidad, etc.

Actualmente ARBA se encuentra utilizando imágenes satelitales, combinado con drones, para detectar las omisiones en las que incurren los contribuyentes y responsables en la declaración de hectáreas cosechadas, edificaciones, etc., o la AFIP que utiliza los mismos medios para fiscalizar las plantaciones de soja y otros cereales, o el Municipio de Tigre que utiliza drones para detectar construcciones no declaradas.

Desarrollo

Saporte legal:

Los principales aportes existentes los encontramos en la Ley 11.683 y los Códigos Fiscales Provinciales y Municipales, es un tema relativamente nuevo y en constate evolución por los avances tecnológicos incipientes y vertiginosos que se van desarrollando a nivel global y son receptados de manera bastante rápida por los fiscos locales, en su lucha contra la evasión fiscal y que su instrumentación de forma

indebida podría causar violación a normas de carácter constitucional a los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias.

Enmarcada en el art 18, inc. "c", de la Ley N°11.683 y N°25.795 (B.O. 17/11/2003) de Procedimiento Tributario de la Nación, se encuentra la presunción de **"Relevamiento por Imagen Satelital"**, Teresa Gómez entiende que; La norma establece que se comparará la producción declarada por el contribuyente (considerando existencias iniciales y finales) vs. la producción que, según la imagen satelital, debería declarar el mismo contribuyente. Esta última será valuada a precios oficiales o a precio de mercado.

De existir diferencia la misma se considerará producida en el ejercicio inmediatamente anterior a la verificación efectuada.

No dudamos que las críticas doctrinarias con respecto al texto analizado son importantes, motivos no faltan. Es un exceso calcular la producción a través de una situación meramente presuncional como es una imagen aérea.

Opinión de los expertos

En el momento histórico (año 2003) de la incorporación de las imágenes satelitales genero muchísimas voces a favor y en contra como detalla Teresa Gómez; en un interesante artículo, Leandro A. Marini explica que en nuestro país las imágenes son captadas por el sensor "Thematic Mapper" (TM) a través de su satélite LANSAT TM. La resolución de las mismas es de treinta metros por cada píxel de imagen digital. Estos píxeles están formados por distintos colores; es decir, cada píxel tiene un color, no definiendo por tal motivo ninguna imagen. El conjunto de los mismos configurarán una foto. Para poder darles exactitud a las mediciones sobre las imágenes, se deberá completar la tarea con mediciones a campo, con instrumentos para precisar posicionamientos geográficos (GPS).

La confiabilidad de la información obtenida dependerá de cómo se la analice, dado que en la faz agrícola sólo permitirá, en el mejor de los casos, identificar las áreas sembradas con un determinado cultivo, el grado de desarrollo biológico de los mismos y los poten-



ciales rindes conforme su estado actual. La obtención de tales resultados dependerá de la calidad de la imagen tomada por el satélite, dado que de mediar, al momento de relevamiento, problemas climáticos (nubes, humedad atmosférica, etc.) dicho relevamiento se perderá, no pudiendo el satélite apreciar la evolución del cultivo en ese preciso momento, debiendo posponerse la imagen para el próximo relevamiento satelital.

Una situación muy distinta a la agricultura se provoca cuando pretendemos relevar la existencia de ganado. Al respecto Juan C. Nicolini advierte que no le consta que la precisión de las imágenes satelitales permita realizar un inventario de hacienda muy exacto, y menos aún determinar, con algún grado de certeza, el tamaño de la hacienda, y con ello la edad que permita hacer una clasificación primaria (vacas, toros, terneros-terneras y vaquillonas – novillos, entre otros). Cuando tal precisión se logre, una de las dificultades será la hacienda que está ubicada debajo de los montes de sombra, o en las zonas sin desmontar, dentro del monte.

Con rigor científico Armando Simesen de Bielke expreso que: "Cier to es que las imágenes revelan, cada vez más, una precisión que asombra; por citar solo un ejemplo, el Departamento de Agricultura de los Estados Unidos proporciona cifras de producción probable en todos los países del mundo y los corrige en función de nuevos relevamientos, producto de la periodicidad de la presencia de los satélites observadores. Sus informaciones tienen tal grado de credibilidad que hasta los precios en los mercados mundiales se van corrigiendo a la par de las nuevas imágenes obtenidas (ejemplo notable ofrecen al respecto las repercusiones en el Mercado de Cereales de Chicago). ***Pero aun con tal grado de acercamiento a la realidad, no deja de constituir un dato aproximado y, como tal, no puede resultar un hecho inferente en el proceso formativo de las presunciones.***

Lo expuesto no impide hacer notar la existencia de algún sesgo de posible inconstitucionalidad "en razón de la intromisión indebida del fisco sobre ámbito de privacidad amparados por garantías constitucionales". Fuente: Teresa Gómez – Carlos María Folco, "Procedimiento

Tributario Ley 11.683 – Decreto 618/97, 8va. Edición, Editorial La Ley, Pág. 178/182 Año 2014.-

Normativa referida a los drones

Los drones se están acomodando de a poco en la sociedad moderna. Por el momento, en el común denominador aparecen como un artefacto didáctico y de recreación.

Es cada vez más común escuchar a un niño pedirle a su padre ese novedoso regalo para su cumpleaños o alguna fecha especial.

Sin embargo, los drones tienen múltiples usos y su empleo puede poner en riesgo dos principios clave de cualquier sociedad: la vulneración de la privacidad y la amenaza sobre el espacio aéreo de una región.

Así, se implementaron dos normativas. La primera se estableció el 20 de mayo del 2015 y es la Disposición 20/2015 de la Dirección Nacional de Protección de Datos Personales (DNPDP) y aprueba "las condiciones de licitud para la recolección de datos a través de VANT (Vehículos aéreos no tripulados) o drones" y "las recomendaciones relativas a la privacidad en el uso de VANT o drones". Es decir, regula todo lo referido al derecho de privacidad de los individuos y los límites en los propósitos de los usos de los drones.

La Disposición 20/2015 establecida por la DNPDP regula esencialmente los límites de los drones a la hora de vulnerar la privacidad de cualquier persona. El uso de los drones puede tener tres variantes: uso comercial, uso científico, uso recreativo, y uso para fiscalizaciones tributarias. Uno de los principales objetivos de la disposición está enfocado en **el consentimiento previo que deben otorgar quienes aparecen en el material registrado por el VANT.** Fuente Infobae, SÁBADO 06 DE FEBRERO 2016

El sistema de fiscalización de ARBA

El dron y la tecnología satelital de ARBA es la más moderna que se utiliza en la Argentina, se integran en una misma plataforma de fiscalización, el sistema M.E.S.I, que nos ha permitido una mayor eficacia para detectar construcciones no declaradas".





Las imágenes provistas por la pequeña aeronave posibilitaron, gracias a su nivel de precisión, relevar detalles de edificación y dimensiones de las propiedades no registradas, que son datos útiles para estimar su valor fiscal.

La Agencia de Recaudación de la provincia de Buenos Aires (ARBA) detectó en un country de General Rodríguez 97 propiedades y 71 piletas sin declarar, que fueron descubiertas a través de un dron fiscalizador que forma parte del sistema MESI (Monitoreo Estratégico Satelital Integrado), una herramienta tecnológica que se utiliza para combatir el incumplimiento fiscal. (Julio 2014)

Fuente: ARBA, Minutouno.com

**SE ESPERA QUE LA LEGISLACIONES PUEDA AUTOREGULARSE
CON EL TIEMPO Y ADAPTARSE A LOS CAMBIOS CULTURALES**

“Es sabido que no es recomendable redactar normas que mencionen a tecnologías del momento, ya que quedan obsoletas rápidamente. Por ello, elaborarlas con lenguaje neutro es una buena técnica legislativa para que puedan perdurar en el tiempo. Fuente Infobae, SÁBADO 06 DE FEBRERO 2016.

Jurisprudencia sobre la utilización de estas tecnologías

Otra de las preguntas recurrentes que se plantearon en todas las oportunidades que expusimos este trabajo, fue la de su validez como medio probatorio.

Encontramos que la Jurisprudencia de la C.S.J.N., ha aceptado como medio de pruebas a las imágenes satelitales, en sus diferentes sentencias, dictadas entre otras en las presentes causas: (12) Córdoba, Provincia de c/ Zontella, Carlos s/ reivindicación, CSJN, Sentencia del 10/10/2000, Terrero, Felipe Eduardo y otros c/ Buenos Aires, Provincia de s/ daños y perjuicios. Sentencia del 26/02/2002, considerando 4º y 6º. Campos y Colonias S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ daños y perjuicios, CSJN, Sentencia del 10/03/2003, pp. 2-3. Conf. Estado Nacional (Secretaría de Desarrollo Social de la Presidencia de la Nación) contra Ingenio y refinería San Martín del Tabacal S.A. y a Juntas de San Andrés S.A. s/ expropiación, CSJN, Sentencia del 23/05/2006, pp. 3 y 9. Estancias Vidania S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de (Dirección Provincial de Hidráulica) s/ daños y perjuicios, CSJN, Sentencia del 13/05/2008, pp. 2 y ss. (12) Las imágenes y datos satelitales como medios de prueba en procesos administrativos y judiciales locales. Algunos debates sobre su admisibilidad y autonomía, Posted on 18/02/2015- LEOPOLDO M. GODIO. PUBLICADO EN LETRA, AÑO I, Nº 2, AGOSTO 2014, PP. 181-195 (ISSN: 2362-2148).

No se encuentran inconvenientes jurisprudenciales con respecto a la utilización de estos medios, pero si dejan bien en claro la mayoría de los fallos y doctrinarios sobre la correcta utilización de ellos, conforme las normativas de protección de datos personales y sus legislaciones específicas de cada uno, para su uso.



Conclusión

La relevancia del presente tema tiene su origen en el avance extraordinario que se viene desarrollando por parte de los organismos de recaudación en sus tres estamentos (Nación, Provincias y Municipios) en la utilización de las últimas tecnologías para el control de los contribuyentes y responsables del pago de los tributos.

Pero debiendo resguardar el principio constitucional tributario de legalidad, que para este equipo, es una condición *-sine qua non-* la incorporación expresa de estas tecnologías, en la normativa de los códigos fiscales como en las leyes nacionales, como garantía de los contribuyentes y aval del estado de su potestad tributaria.

El uso que le den las administraciones tributarias, de estos medios de pruebas, están reglados por las leyes fiscales, dentro de los procesos de fiscalización y determinación tributaria, que aseguran el debido proceso adjetivo del que gozan los contribuyentes, y sobre todo rige el secreto fiscal, el cual protege los datos sensibles de los sujetos pasivos de las relaciones jurídicos tributarias.

Esperamos que este aporte sirva como introducción a esta temática y como una forma de pensar las posibilidades que se dan cada día más con el avance de las tecnologías en los aspectos de la modernidad y la visión de un estado moderno, sin que ello afecte los derechos constitucionales de los contribuyentes y responsables, que si vieran alterado sus derechos podrían articular los recursos correspondientes o acciones de amparo.

Bibliografía y fuentes principales

- Folco, Carlos María. Procedimiento Tributario. Naturaleza y Estructura. Tomos I y II. Tercera Edición, 2011. Rubinzal-Culzoni Editores.

- Gómez, Teresa. Folco, Carlos María. Procedimiento Tributario.

Ley 11683. Octava Edición, 2014. La Ley.

- Derecho Constitucional Tributario, Spisso, Rodolfo R. Derecho Constitucional Tributario. Quinta Edición, 2011. Abeledo Perrot.

- Códigos Fiscales Provinciales y Municipales.

- DERECHO A LA INTIMIDAD Y A LA PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES, Autor: Perez Asinari María Veronica, Palazzi Pablo, Pouillet Yves, Edición:2009, Editorial: HELIASTA

- Internet, privacidad y datos personales, Drummond, Víctor, Editorial Reus, edición: 2004.

- Normativa internacional, artículos periodísticos, antecedentes investigativos, etc. relacionados con el tema de investigación.

