



FACULTAD
DE CIENCIAS
ECONÓMICAS



Universidad
Nacional
de Córdoba

REPOSITORIO DIGITAL UNIVERSITARIO (RDU-UNC)

La prescripción concursal a la luz de la reforma fiscal de la ley 27430

Jorge Fernando Fushimi

Ponencia presentada en el X Congreso Argentino de Derecho Concursal y VIII Congreso Iberoamericano de la Insolvencia realizado en 2018 en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales – Universidad Nacional del Litoral. Santa Fe, Argentina



Esta obra está bajo una [Licencia Creative Commons Atribución – No Comercial – Sin Obra Derivada 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)

La prescripción concursal a la luz de la reforma fiscal de la ley 27.430

Jorge Fernando Fushimi

Sumario

La reciente Ley de Reforma Fiscal N° 27.430, publicada en el Boletín Oficial con fecha 29 de diciembre de 2017, introdujo -a través de su artículo 209- un artículo sin número incorporado a continuación del art. 69 de la Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683 (y sus modificatorias, texto ordenado en 1998, en adelante abreviaré LPrT), el cual establece lo siguiente: Artículo s/N° incorporado a continuación del art. 69: *Las causales de suspensión e interrupción establecidas en esta ley resultan aplicables respecto del plazo de prescripción dispuesto en el artículo 56 de la ley 24.522 y sus modificaciones. La presentación en concurso preventivo o declaración de quiebra del contribuyente o responsable, no altera ni modifica los efectos y plazos de duración de las causales referidas en el párrafo precedente, aun cuando hubieran acaecido con anterioridad a dicha presentación o declaración. Cesados los efectos de las referidas causales, el Fisco contará con un plazo no menor de seis (6) meses o, en su caso, el mayor que pudiera restar cumplir del término de dos (2) años, previsto en el artículo 56 de la ley 24.522 y sus modificaciones, para hacer valer sus derechos en el respectivo proceso universal, sin que en ningún caso la verificación se considere tardía a los fines de la imposición de costas.* De esta manera, motu proprio, a través de la ley procedimental tributaria, el organismo fiscal obtuvo dos beneficios: el de extensión del plazo de prescripción general prescripto en el art. 56 LCQ, y un plazo adicional para efectuar su verificación -aún fuera del plazo fijado judicialmente- sin que deba soportar las costas de la verificación tardía. Ello no implica que el trámite a seguir sea el mismo que el de la verificación tempestiva, sino que -dentro del plazo prolongado- no soportará las costas de la tardía.

La norma, de alguna manera, viene a poner un orden respecto de

las cuestiones vinculadas a la prescripción concursal, que se fueron planteando a lo largo del tiempo, en una serie de cuestiones como el plazo de prescripción, las causales de interrupción, de suspensión y de dispensa del plazo prescriptivo, y -creemos- contribuye a una mejor y mayor armonización de las normas, aún cuando quedarán algunas cuestiones pendientes de resolución a futuro.

1. La prescripción concursal

El art. 56 de la Ley de Concursos y Quiebras N^o 24.522 y sus modificatorias (en adelante abreviaré LCQ), establece que los efectos del acuerdo homologado se aplican también a los acreedores que no hubieran solicitado verificación, una vez que hayan sido verificados a través del procedimiento incidental de verificación tardía. Este pedido de verificación tardía debe deducirse dentro de los dos años de la presentación en concurso. Vencidos esos plazos prescriben las acciones del acreedor, tanto respecto de los otros acreedores como del concursado, o terceros vinculados al acuerdo, salvo que el plazo de prescripción sea menor. El penúltimo párrafo del referido artículo, prevé una excepción a la regla, que se produce cuando el título verificadorio fuera una sentencia de un juicio tramitado ante un tribunal distinto que el del concurso, en cuyo caso el pedido de verificación no se considerará tardío, si, no obstante haberse excedido el plazo de dos años previsto en el párrafo anterior, aquél se dedujere dentro de los seis meses de haber quedado firme la sentencia.

La norma, pues, respeta el principio de *pars conditio creditorum* y todos los acreedores quedan sujetos al mismo plazo de prescripción general para la extinción de las obligaciones cuando el contribuyente se hubiere presentado en concurso preventivo. Al respecto, la doctrina ha señalado que el plazo de prescripción del art. 56 LCQ “*se aplica por igual a créditos quirografarios y privilegiados*”.

Se ha señalado –con acierto– que este plazo de prescripción abreviado sólo se produce en el caso de los concursos preventivos exitosos, y no en los concursos preventivos fracasados, sea por desistimiento, sea por quiebra indirecta². Consideramos que, además, el plazo

¹ RIVERA, Julio César; ROITMAN, Horacio; VÍTOLO, Daniel Roque: LEY DE CONCURSOS Y QUIEBRAS – 3^a EDICIÓN ACTUALIZADA, Tomo II, Ed. Rubinzal Culzoni, Santa Fe 2005. Pág. 69.

² ROUILLON, ADOLFO A.N.: RÉGIMEN DE CONCURSOS Y QUIEBRAS – LEY 24.522, 17^a. Edición, Ed. Astrea, Bs. As. 2015, pág. 159.

de prescripción abreviado también rige para el acuerdo preventivo extrajudicial (APE) que obtuvo su homologación judicial, conforme lo previsto por el art. 76 LCQ. Coincidimos con Junyent Bas y Molina Sandoval³, cuando éstos expresan que se produce una situación anómala en la quiebra indirecta por fracaso o frustración del concurso preventivo, y hubieran transcurrido más de dos años desde la fecha de presentación en concurso preventivo, ya que explican que *“alguna situación conflictiva se genera en relación a los plazos de prescripción y la quiebra indirecta. El problema se vincula con el plazo de prescripción especial transcurrido íntegramente durante el concurso preventivo (pero sin declaración expresa de prescripción) y el renacimiento del plazo de prescripción ordinario en la quiebra”*.

2. Prescripción concursal vs. Prescripción tributaria

En materia de créditos del fisco nacional, existía una colisión de normas e intereses, por cuanto la Ley 11.683 de Procedimiento Tributario (y sus modificaciones, t.o. 1998), establece que las acciones del fisco prescriben a los cinco (5) años si se tratan de contribuyentes inscriptos o contribuyentes no inscriptos por no tener la obligación legal de hacerlo; y a los 10 (diez) años, si se trata de contribuyentes no inscriptos que incumplen con el deber legal de registrarse ante el organismo fiscal. La colisión de plazos de prescripción se agrava si se aplica lo dispuesto por el art. 1º de la LPrT, que prevé la autonomía del derecho tributario y su primacía respecto del derecho privado, en lo referente a la relación fisco-contribuyente. La colisión de normas entre la prescripción concursal y la de la ley de procedimiento tributario fue resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en los autos “Administración Federal de Ingresos Públicos -DGI- s/casación en autos: ‘Bodegas y Viñedos El Águila SRL s/concurso preventivo – revisión”⁴ al dejar en claro que el pla-

³ JUNYENT BAS, Francisco; MOLINA SANDOVAL Carlos A.: LEY DE CONCURSOS Y QUIEBRAS – LEY 24.522 COMENTADA Y ACTUALIZADA SEGÚN LEYES 25.589, 26.086 Y 26.684 Tercera Edición (2 Vol.), Ed. Abeledo Perrot, Bs. As. 2011, pág. 475.

⁴ “Administración Federal de Ingresos Públicos -DGI- s/casación en autos: ‘Bodegas y Viñedos El Águila SRL s/concurso preventivo – revisión” C.S.J.N. 11/08/2009. En este fallo, la CSJN intervino por interposición de recurso extraordinario por parte de la AFIP, en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de La Rioja en la causa “Verificación tardía AFIP-DGI en Expte. 17.214/00, Bodegas y Viñedos El Águila SRL - concurso preventivo”, que

zo de prescripción aplicable es el del art. 56 LCQ. Con este fallo, la CSJN dejó atrás la opinión de cierta parte de la doctrina que sostenía –equivocadamente a nuestro entender– lo contrario⁵

Nos explicamos: carece de relevancia la competencia jurisdiccional

ratificaba el fallo de la Cámara en lo Civil, Comercial y de Minas de la segunda circunscripción judicial, declarando que el plazo de prescripción aplicable era el del art. 56 LCQ. Al respecto, el dictamen de la Sra. Procuradora General de la Nación: *Por lo demás, el Fisco Nacional impugna la sentencia del a quo al entender que la prescripción de su crédito contra la firma Bodegas y Viñedos El Águila SRL ha de regirse por el plazo quinquenal establecido en el art. 56, inc. a), de la ley de procedimientos tributarios (t.o. en 1998 y sus modificaciones). A mi modo de ver, la sentencia apelada resulta ajustada a derecho y a las circunstancias de la presente causa. En efecto, es cierto -como lo afirma la AFIP- que el derecho tributario ha ganado autonomía como rama del ordenamiento jurídico, por los conceptos, principios, institutos y métodos con el que cuenta. Pero también lo es que las normas tributarias no deben quedar al margen de la unidad general del derecho, sino que han de compatibilizarse, necesariamente, con los principios generales del derecho (públicos o privados) en cuanto éstos tengan vigencia general en todo el orden jurídico (arg. Fallos: 297:500). Por otra parte, ha de tenerse presente que es clara la pauta hermenéutica que postula que las leyes deben interpretarse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, procurando adoptar como verdadero el que las concilia y deja a todas con valor (Fallos: 319:68; 320:1909 y 2656; 323:2117). Además, la interpretación y aplicación de las leyes requiere no aislar cada norma por su fin inmediato y concreto, sino que debe procurarse que todas se entiendan teniendo en cuenta los fines de las demás y considerárselas como dirigidas a colaborar en su ordenada estructuración (Fallos: 319:1311). En el supuesto planteado en sub iudice, se trató de un proceso concursal, regido por la ley 24.522, norma dictada por la misma autoridad nacional de la cual, a su vez, emanó el Art. 56 de la ley 11.683, motivo por el cual no puede hablarse, a mi juicio, de prelación de normas, sino que debe discernirse cuál de ellas es la que rige la prescripción del crédito que tardíamente, por vía incidental, pretende verificar el Fisco Nacional. Tengo para mí que, tal como adelanté, la interpretación normativa realizada por el a quo resulta ajustada a las citadas pautas hermenéuticas, puesto que la especificidad de aquellos procesos que, como el concursal, por sus características de universalidad, requieren de la unidad de criterios y de pautas uniformes y seguras, hacen que el crédito fiscal que es anterior a la presentación en concurso de Bodegas y Viñedos El Águila SRL, se vea afectado por éste y, en tales condiciones, se reduzca su plazo de prescripción al establecido, de manera clara y terminante, por el sexto párrafo del art. 56 de la ley de concursos y quiebras.*

⁵ LAMAGRANDE, Marina C.: “La prescripción del crédito tributario y la ley 24522” - LL - Imp. - T. 1999-B - pág. 2274, sostuvo: “El derecho federal es derecho constitucional y por lo tanto tiene supremacía sobre el resto. justamente el derecho procesal constitucional tiende a asegurar esa supremacía constitucional. Lo expuesto es suficiente para abonar nuestra tesis en el sentido que las disposiciones sobre prescripción de la L. 11683 deben primar sobre las de la L. 24522”

de la materia. Es decir, no procede considerar que porque el derecho tributario nacional sea competencia federal, ésta haga sustraer al organismo fiscal de las prescripciones de la ley concursal. Si así fuera, ni siquiera estaría obligada a requerir verificación de créditos. El principio de supremacía normativa que prescribe el art. 1° LPrT, sólo procede para la relación fisco contribuyente, en tanto se limite a la cuestión tributaria exclusivamente. Pero el fisco, en tanto acreedor, no tiene más privilegios que los conferidos por la ley concursal, y por ende, queda supeditado a sus disposiciones.

Desde otra óptica, resulta un error conceptual sostener que el derecho federal sea derecho constitucional, ya que también el derecho privado es derecho constitucional, a partir de las prescripciones del art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional. Es decir, desde el punto de vista constitucional, ni el derecho público, ni el derecho privado; ni el de competencia federal, o el de competencia ordinaria, tienen preeminencia uno sobre el otro. Por tal motivo, consideramos que no existen razones válidas para que el organismo fiscal pretenda eximirse de las disposiciones concursales, en todos sus aspectos. Esta ha sido la opinión de la propia CSJN en el fallo citado, cuando se expresa que el proceso concursal está regido por la ley 24.522, y ésta norma ha sido dictada por la misma autoridad nacional de la cual, a su vez, emanó el Art. 56 de la ley 11.683, por lo que debe hacerse una interpretación sistemática y sistémica que es la que permite concluir con lo hizo.

3. Interrupción, suspensión y dispensa del plazo de prescripción concursal

Desde temprano, la doctrina y la jurisprudencia, establecieron que siendo -el fijado por el art. 56 LCQ- un plazo de prescripción, éste estaba también alcanzado por las hipótesis de suspensión e interrupción de la prescripción, y también por la dispensa prescripta por el art. 3980 del CC. El Código Civil y Comercial, por su parte, ha sistematizado y simplificado el esquema de estos institutos, separando en un artículo propio (el 2550 CCC), a la dispensa judicial, que en el art. 3980 del CC, se confundía con uno de las causales de suspensión. Bien señala Boquín⁶ que no habiendo disposiciones expresas sobre suspensión, interrupción y dispensa de la prescripción, rigen supletoriamente las disposiciones del Código Civil y Comercial, en particular, por lo establecido por el art. 2532 CCC.

⁶ BOQUÍN, Gabriela F.: INCIDENCIAS DEL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL – DERECHO CONCURSAL, Ed. Hammurabi, Bs. As. 2016, pág. 123.

Interrupción de la prescripción: La forma natural de interrumpir la prescripción concursal, es a través de la verificación de créditos tempestiva, conforme lo prevé el propio art. 32 LCQ. Igualmente, la demanda de verificación tardía incoada dentro de los dos años a contar desde la fecha de presentación en concurso preventivo, interrumpe la prescripción. Una vez abierto el concurso preventivo, rige la prohibición de entablar nuevas demandas en contra del concursado (cfr. art. 21 LCQ), salvo que se trataran de acciones laborales a las cuales se les denegó el beneficio del pronto pago (cfr. art. 16 y 21 LCQ), por lo tanto sólo las demandas laborales incoadas con posterioridad a la apertura del concurso preventivo tendrán capacidad interruptiva.

La cuestión se plantea, respecto de las causales de interrupción que dependen del deudor, principalmente en materia tributaria, atento a que el Art. 67 LPrT prevé que -además de la demanda ejecutiva- también operan como actos interruptivos: a) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación impositiva; y b) La renuncia al término corrido de la prescripción en curso. Un ejemplo de éstas hipótesis sería el acogimiento voluntario a un plan de facilidades de pago, o una moratoria. La Corte Suprema de Mendoza⁷ ha dictado algunos lineamientos al respecto, aceptando tanto las causales interruptivas que dependen del deudor (como la renuncia al plazo de prescripción corrido, o el reconocimiento de deuda), como de las que dependen de deudor y acreedor (tal el caso del sometimiento de la causa a árbitros, hipótesis no prevista en la ley tributaria).

La dispensa legal del art. 56 LCQ: El art. 56 LCQ, contiene una dispensa legal, al establecer que si el título verificadorio fuera una sentencia de un juicio tramitado ante un tribunal distinto que el del concurso, por tratarse de una de las excepciones previstas en el artículo 21, el pedido de verificación no se considerará tardío, si, no obstante haberse excedido el plazo de dos años previsto en el párrafo anterior, aquél se dedujere dentro de los seis meses de haber quedado firme la sentencia. Decimos que es dispensa y no suspensión, por cuanto la primera opera una vez transcurrido íntegramente el plazo de prescripción, mientras que la suspensión y la interrupción sólo tienen virtualidad en la medida en que el plazo de prescripción no haya operado. La dispensa no es de plazo determinado y en tal

⁷ AFIP en J:74150/33948; AFIP en J:72024 Vidimen SA s/concurso preventivo. Incidente de verificación por incidentes TRIBUNAL: Sup. Corte Just. Mendoza Sala I, 19/03/2013, Errepar Online, Cita digital: EOLJU167923A.

sentido discrepamos con Gebhardt⁸, quien sostiene que el plazo de prescripción se convierte en uno de dos años y seis meses. La norma no expresa esto, sino que es necesario esperar a la conclusión de la causa no tramitada ante el tribunal del concurso, luego a que la resolución quede firme, y recién allí comenzará a computarse el plazo de seis meses para la solicitud de verificación.

La idea de que la verificación no se considere tardía, es absurda. Efectivamente el título verificadorio será la sentencia y -consecuentemente- no será necesario acreditar mayores cuestiones en el proceso incidental, pero no menos cierto es que esta demanda verificadoria deberá tramitar por la vía incidental, y deberán abonarse los aranceles del art. 32 o 200 LCQ al síndico, aunque no se aplicarán las costas al incidentista tardío, atento a las circunstancias enunciadas (cfr. Gebhardt⁹).

Pero, establecido que el plazo de prescripción concursal que se aplica en relación a la Administración Federal de Ingresos Públicos es el del art. 56 LCQ, queda por dilucidar si las causales de dispensa de la prescripción del art. 56 LCQ, aplicables al caso, son los de la ley de procedimiento tributario, o bien los del Código Civil y Comercial. En el caso Gregorio G. Cosimatti¹⁰, del 9/4/1987 (fallos 310:785)¹⁰, la Corte Suprema de Justicia de la Nación estableció que el denominado “fuero de atracción” no operaba respecto de los procedimientos administrativos de determinación de deuda, por lo que podían continuar tramitándose pese a la apertura del concurso. El concepto fue reforzado en la causa Gauchat, Enrique Pedro¹¹ en relación a un trámite que ventilaba en la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, con motivo de un recurso de apelación interpuesto por el concursado frente a un fallo del Tribunal Fiscal de la Nación. Bien señala Villoldo¹² que esta línea argu-

⁸ GEBHARDT, Marcelo: LEY DE CONCURSOS Y QUIEBRAS 24.522 Y MODIFICATORIAS (2 Vol.), Ed. Astrea, Bs. As. 2008, Tomo I, pág. 288.

⁹ GEBHARDT, Marcelo, ob cit. 288/289.

¹⁰ Cosimatti, Gregorio G. s/conc. merc. prev. Impuestos (Errepar); Corte Sup. Just. Nac. 09/04/1987, Cita digital: EOLJU131310A.

¹¹ G. 642. XXXVII. Gauchat, Enrique Pedro (TF 11. 648- I) c/ D.G.I , 04/07/2003: *“Hasta el dictado de la sentencia definitiva del tribunal de revisión, la causa deberá continuar en dicho ámbito; es decir que corresponde el tratamiento del recurso pendiente por la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal y en su caso de confirmarse el fallo del Tribunal Fiscal deberá remitirse la causa para su ulterior trámite al juzgado del concurso”*.

¹² VILLOLDO, Juan M.: “Tres cuestiones conflictivas en la verificación de créditos fiscales a la luz de la jurisprudencia reciente”

mental, fue fijada originalmente por lo que él denomina “leading case” Zanella San Luis SAIC c/DGI Cám. Nac. Cont. Adm. Fed.Sala I, 07/12/1999¹³. La Sala E de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial¹⁴ entendió que, siendo así las cosas, para el Fisco Nacional (en relación a los pleitos que se sustanciaban en otras sedes, incluso administrativa), se producía la misma hipótesis que para aquellos que optaron por continuar el trámite del juicio de conocimiento, por lo que no se consideraba que existía prescripción si -pese a haberse vencido el plazo de dos años para hacerlo- la demanda de verificación se interponía dentro de los seis meses de haberse dictado la resolución en el tribunal de origen. Por lo tanto, no siendo el proceso administrativo y el contencioso respectivo, procesos atraídos al concurso, éstos pueden continuar su desarrollo hasta obtener sentencia definitiva, y -en tales casos- también opera la dispensa prevista en el art. 56 LCQ.

La suspensión de la prescripción en materia impositiva, está regulada en los arts. 65, s/N^o a continuación del 65 y 66 de la LPrT¹⁵.

Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE), Tomo: XXV, Bs. As. Octubre 2004.

¹³ Zanella San Luis SAIC c/DGI Zanella San Luis SAIC c/DGI Impuestos (Errepar), Cám. Nac. Cont. Adm. Fed.Sala I, 07/12/1999. Cita digital: EOLJU113714A “*Empero, cuando la determinación de oficio ha sido objeto de recurso ante el Tribunal Fiscal, y toda vez que no se trata de un “juicio de contenido patrimonial contra el concursado”, rigen en plenitud las disposiciones específicas de la ley 11.683. Entre ellas cabe mencionar aquella que impide al Fisco el libramiento de la boleta de deuda sino hasta “los treinta (30) días desde la notificación de la sentencia (del Tribunal Fiscal) o desde la notificación de la resolución que apruebe la liquidación practicada” (art. 176 ley 11.683, t.o. 1998). En concordancia con la limitación que constriñe al Fisco para reclamar los importes resultantes de una determinación de oficio que se encuentra recurrida ante aquél organismo jurisdiccional, la ley prevé que “Cuando mediere recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal la suspensión, hasta el importe del tributo liquidado, se prolongará hasta noventa (90) días después de notificada la sentencia del mismo que declare su incompetencia, o determine el tributo, o apruebe la liquidación practicada en su consecuencia” (art. 68, ley 11.683, t.o. 1998)*”.

¹⁴ Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, sala E, Entertainment Depot S.A. s/ concurso preventivo s/incidente de verificación de crédito (p/ AFIP). • 10/12/2012. Thomson Reuters Online, Cita Online: AP/JUR/4678/2012.

¹⁵ Art. 65 LPr.T.: Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales:

a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de tributos determinados, cierta o presuntivamente con relación a las acciones y poderes fiscales para exigir el pago intimado. Cuando mediere recurso de apelación ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, la suspensión, hasta el importe del tributo liquidado, se prolongará hasta NOVENTA (90) días después de notificada la

La principal causa de suspensión, es la intimación administrativa sentencia del mismo que declare su incompetencia, o determine el tributo, o apruebe la liquidación practicada en su consecuencia.

Cuando la determinación aludida impugne total o parcialmente saldos a favor del contribuyente o responsable que hubieren sido aplicados a la cancelación —por compensación— de otras obligaciones tributarias, la suspensión comprenderá también a la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para exigir el pago de las obligaciones pretendidamente canceladas con dichos saldos a favor.

La intimación de pago efectuada al deudor principal, suspende la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar el impuesto y exigir su pago respecto de los responsables solidarios.

b) Desde la fecha de la resolución condenatoria por la que se aplique multa con respecto a la acción penal. Si la multa fuere recurrida ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, el término de la suspensión se contará desde la fecha de la resolución recurrida hasta noventa (90) días después de notificada la sentencia del mismo.

c) La prescripción de la acción administrativa se suspenderá desde el momento en que surja el impedimento precisado por el segundo párrafo del artículo 16 de la Ley N° 23.771 hasta tanto quede firme la sentencia judicial dictada en la causa penal respectiva.

Se suspenderá mientras dure el procedimiento en sede administrativa, contencioso-administrativa y/o judicial, y desde la notificación de la vista en el caso de determinación prevista en el artículo 17, cuando se haya dispuesto la aplicación de las normas del Capítulo XIII. La suspensión alcanzará a los períodos no prescriptos a la fecha de la vista referida.

d) Desde el acto que someta las actuaciones a la Instancia de Conciliación Administrativa, salvo que corresponda la aplicación de otra causal de suspensión de mayor plazo.

También se suspenderá desde el dictado de medidas cautelares que impidan la determinación o intimación de los tributos, y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores al momento en que se las deja sin efecto.

La prescripción para aplicar sanciones se suspenderá desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores a la comunicación a la Administración Federal de Ingresos Públicos de la sentencia judicial firme que se dicte en la causa penal respectiva. (Inciso sustituido por art. 208 de la Ley N° 27430 B.O. 29/12/2017. Vigencia: el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efecto de conformidad con lo previsto en cada uno de los Títulos que la componen. Ver art. 247 de la Ley de referencia)

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

de pago de tributos determinados cierta o presuntivamente, en cuyo caso, a tenor de lo dispuesto por la reforma de la Ley 27.430, será el Fisco quien deba acreditar que tal intimación administrativa fue cursada en legal forma, y debidamente receptada por el deudor, para valerse del efecto suspensivo del mismo.

4. La reforma fiscal y el art. Sin número a continuación del 69 lprt

Transcribimos aquí, la nueva norma introducida por la reforma impositiva de la Ley 27.430: (Artículo s/Nº incorporado a continuación del art. 69): *Las causales de suspensión e interrupción establecidas en esta ley resultan aplicables respecto del plazo de prescripción dispuesto en el artículo 56 de la ley 24.522 y sus modificaciones. La presentación en concurso preventivo o declaración de quiebra del contribuyente o responsable, no altera ni modifica los efectos y plazos de duración de las causales referidas en el párrafo precedente, aun cuando hubieran acaecido con anterioridad a dicha presentación o declaración. Cesados los efectos de las referidas causales, el Fisco contará con un plazo no menor de seis (6) meses o, en su caso, el mayor que pudiera restar cumplir del término de dos (2) años, previsto en el artículo 56 de la ley 24.522 y sus modificaciones, para hacer valer sus derechos en el respectivo proceso universal, sin que en ningún caso la verificación se considere tardía a los fines de la imposición de costas.*

La norma, pues, tiene diversas aristas:

- a) En primer lugar, resulta evidente que somete a la AFIP a los plazos de prescripción de la ley concursal, y en particular del art. 56 LCQ, en caso de concurso preventivo.
- b) En segundo lugar, establece que el plazo de prescripción concursal, en relación al fisco, puede ser suspendido o interrumpido por las causales prevista entre los arts. 65 y sin número incorporado a continuación del 69. Esto significa que se puede interrumpir no sólo por la verificación tempestiva o la tardía, sino por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria, o por la re-

ARTICULO 66 — Se suspenderá por DOS (2) años el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales para determinar y percibir tributos y aplicar sanciones con respecto a los inversionistas en empresas que gozaren de beneficios impositivos provenientes de regímenes de promoción industriales, regionales, sectoriales o de cualquier otra índole, desde la intimación de pago efectuada a la empresa titular del beneficio.

nuncia al plazo de prescripción corrido.

- c) La presentación en concurso no altera ni modifica los efectos y plazos de duración de las causales de suspensión, ni afecta al de interrupción acaecido.
- d) A partir del cese de la causal (entendemos que la suspensiva, ya que la interruptiva debería haber cesado, salvo que se trate de un proceso administrativo o contencioso administrativo en trámite), el fisco contará con un plazo adicional de 6 meses (o el mayor que fuese, hasta cumplir los dos años), para hacer valer sus derechos en el proceso universal. No se justifica la explicación, toda vez que si se está dentro de los dos años del período de prescripción, y éste fuese mayor que los seis meses de gracia prescriptos por la ley tributaria, pues directamente no existen razones para solicitar la gracia.
- e) En tales casos, la verificación no se considerará tardía, sólo en relación a la imposición de costas.

5. Conclusión

Consideramos la norma es adecuada para la armonización de la normativa tributaria con la concursal. La cuestión seguirá generando algunos interrogantes, tal el caso de cómo debe computarse la suspensión de la prescripción o la interrupción de la prescripción, ya que -mientras en el derecho común, el plazo de prescripción se computa a partir de la fecha de vencimiento de la obligación (al menos, como regla general)-, en materia tributaria ésta comienza a correr a partir del primer día de enero del año siguiente al que se produjo el vencimiento de la obligación tributaria, o bien, a contar desde el día en que cesó la causal suspensiva. Nos anticipamos a decir que tal forma de cálculo del plazo de prescripción no tiene cabida en el ordenamiento concursal y debe someterse a la forma ordinaria, pero esto es sólo una aproximación.

Desde lo práctico, tiene de positivo el evitar mayores discusiones acerca de los institutos, al haberse sometido, en lo evidente, el fisco nacional al conjunto de resoluciones judiciales que fueron cincelandó la figura actual.