

**DICTAMEN Di.A.L.I.R. 9/16**  
**Buenos Aires, 15 de junio de 2016**  
**Fuente: página web A.F.I.P.**

Procedimiento tributario. Secreto fiscal. [Ley 11.683](#). [Disp. A.F.I.P. 98/09](#). Pautas para el tratamiento de solicitudes de información de datos amparados por el secreto fiscal. Requisitos: existencia de “causa judicial” o “proceso criminal” y solicitud por parte de un juez.

Sumario:

Sin perjuicio de los supuestos previstos en el pto. 3.1.5 del anexo de la Disp. A.F.I.P. 98/09, para que en una investigación penal proceda el suministro de información amparada por el secreto fiscal, es necesario que exista “causa judicial” o “proceso criminal” y que sea, en principio, el juez quien la solicite, pues es esa autoridad la prevista por la ley para su admisión o rechazo.

Texto:

I. Vienen estas actuaciones de la División ..., a fin de que se emita opinión a la luz del secreto fiscal, con relación a la información solicitada en el oficio del fiscal a cargo de la Fiscalía del asunto, en el marco de una investigación preliminar, en cuanto involucra datos atinentes a fiscalizaciones electrónicas.

II. A fs. ..., luce el oficio librado por el fiscal ..., que reiterando uno anterior, solicita –en lo que interesa– que se informe: “... la cantidad de notificaciones de inicio de fiscalización electrónica especificando la modalidad adoptada en cada uno de los casos; cantidad de requerimientos electrónicos iniciados; cantidad de respuestas a requerimiento de fiscalizaciones electrónicas iniciados y cantidad de procedimientos de determinación de deuda que resultaran de dichas fiscalizaciones electrónicas; todo ello entre el mes de setiembre de 2014 y el mes de diciembre de 2015”.

Al respecto, precisa que deberá indicarse: “... número de fiscalización electrónica, contribuyentes respecto de los cuales se inició y objeto de la misma, fecha de notificación de su inicio, de la respuesta del contribuyente y del inicio si correspondiere del procedimiento de determinación de deuda y su resultado”.

Para fundar dicha requisitoria, se citan las previsiones del art. 26 de la Ley 24.946, del art. 7 de la Ley 27.148 y las Res. P.G.N. 121/06 y F.G. 6/06 y 1/12.

Sobre el particular, la División ... informa que oportunamente respondió señalando la imposibilidad de brindar dicha información por encontrarse amparada por el secreto fiscal; extremo que ratifica resaltando que el pedido se realiza en el marco de una investigación preliminar, sin que se

encuentren presentes las excepciones contempladas en el art. 101 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y mod.) ...

III. En atención a la intervención solicitada, cabe realizar las siguientes consideraciones:

1. El art. 101 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y mod.), al establecer el secreto fiscal, admite, como excepción, que la información protegida sea tenida como prueba por los jueces en procesos criminales por delitos comunes en la medida de su pertinencia.

Ahora bien, de la Disp. A.F.I.P. 98/09, dictada atendiendo a diversos antecedentes de la Procuración del Tesoro de la Nación y de esta área, surge que la garantía alcanza a la información de tipo económico-patrimonial de los responsables, con relación a la que salvo las excepciones taxativamente previstas en su anexo, se resolverá negativamente todo requerimiento.

De allí, que no se encuentra protegida los datos de tipo administrativo o globales y/o estadísticos –ptos. 2.1 y 2.2 del anexo–, ni la información referida a la falta de presentación de declaraciones juradas, falta de pago de obligaciones exigibles, montos resultantes de determinaciones de oficio firmes y de ajustes conformados, sanciones firmes por infracciones formales o materiales; y la relativa a la identificación del contribuyente o responsable y delito que se le impute, en las denuncias penales por violación de las Leyes 23.771 o 24.769 y mod., o por delitos comunes vinculados al cumplimiento de obligaciones tributarias –pto. 2.3. del citado anexo–.

En ese orden, lo concerniente a la existencia de fiscalizaciones electrónicas iniciadas a contribuyentes en un lapso temporal establecido (incluido el objeto de las mismas, la cantidad de casos, su identificación, las fechas de notificación, cantidad de requerimientos y respuestas de los responsables), en la medida que no se revele su resultado si el mismo excede de los datos habilitados por el propio art. 101, quinto párrafo, de la ley ritual, reviste carácter administrativo, por lo que no resulta alcanzada por la garantía en trato [Nota Nº .../95 (...)], al igual que lo relativo al mero inicio del procedimiento de determinación de oficio y cantidad de casos [Nota Nº .../06 (...)].

En dicho marco, con los alcances señalados, la sola información referida a los contribuyentes que fueron fiscalizados electrónicamente y/o se iniciaron a su respecto procedimientos de determinación de oficio, no resultan datos protegidos.

En cambio, fuera de los supuestos de excepción indicados (art. 101, quinto párrafo, de la ley ritual), se tratarían de datos amparados aquéllos que den cuenta de las consecuencias de tales acciones (vgr. resultados en términos económicos patrimoniales de las fiscalizaciones o de las determinaciones de oficio, como ser el monto de los ajustes).

2. En tanto el pedido comprende información alcanzada por el secreto fiscal, cabe atender a que en el mismo se hace alusión a que se efectúa en el marco de una investigación preliminar:

Sobre el particular, el pto. 3 del anexo de la Disp. A.F.I.P. 98/09, al fijar las pautas en los supuestos de excepciones al secreto, preceptúa que podrá suministrarse la información –entre otros casos– en procesos criminales por delitos comunes (cuando haya una directa relación con los hechos que se investiguen) –pto. 3.2.2.2 del anexo– y cuando lo solicite:

“3.1.5. El Ministerio Público Fiscal y unidades específicas de investigación que lo integren, mediando orden de juez competente o requerimiento del propio fiscal interviniente:

En el último caso, cuando:

a) Tenga a su cargo la dirección de la investigación, conforme con lo previsto en los arts. 180 segundo párrafo y 196 primer párrafo, del Código Procesal Penal de la Nación (...)

Los respectivos requerimientos de información deberán ser efectuados en forma particularizada, individualizando al/los contribuyente/s o responsable/s investigado/s”.

En el presente caso, del oficio librado por la Fiscalía interviniente no surgen acreditados tales requisitos; en particular teniendo en consideración que en la requisitoria se explicitó que la misma se enmarca en una investigación preliminar sin que aún hubiera tenido inicio un proceso criminal.

Y sobre el punto, en la Actuación N° .../16 (DI ...) se señaló que como claramente resulta del mentado art. 101 de la ley ritual, “... para que en una investigación penal proceda el suministro de información amparada por el secreto fiscal, es necesario que exista ‘causa judicial’ o ‘proceso criminal’ y que sea, en principio, el juez quien la solicite, pues es esa autoridad la prevista por la ley para su admisión o rechazo”.

Por último, en tanto en el pedido se alude a las atribuciones que las Leyes 24.946 –art. 26– y 27.148 –art. 7– le otorgan al Ministerio Público Fiscal, cabe poner de resalto que frente al alcance “general” de las normas que acuerdan las facultades del Ministerio Público para requerir informes a organismos nacionales, provinciales, municipales, etc., y el correlativo deber de colaboración, debe primar el carácter “especial” de las que reglan la protección de la información aportada por los contribuyentes al Fisco –art. 101 de la Ley de Procedimiento Tributario– en virtud de la vigencia del principio “legis generalis non derogat lex specialis” reiteradamente señalado por el Máximo Tribunal de la Nación (entre otros, Fallos 326:1426) [Actuaciones N° .../15 y N° /15 (DI ...)].

En síntesis, atendiendo a los términos en que fuera librado el oficio en cuestión y en tanto no surgen elementos que permitan tener cumplimentados los extremos señalados por la citada disposición, no se encuentra configurada una excepción a la garantía de reserva respecto de la información por ella alcanzada, de acuerdo con lo antes indicado.

IV. De compartirse lo expuesto, cabría elevar los obrados a la Subdirección General de ..., para su posterior remisión –de concordar – a la Dirección de ..., con carácter de “muy urgente”.