



Poder Judicial de la Nación

# FC

## CÉDULA DE NOTIFICACIÓN

21000046386093



TRIBUNAL: JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1, SITO EN ESPAÑA  
394 PISO 1°.

FECHA DE RECEPCIÓN EN NOTIFICACIONES:

Sr.: SEBASTIAN PARMENION ESPECHE  
Domicilio: 20241385346  
Tipo de Domicilio: Electrónico  
Carácter: Sin Asignación  
Observaciones Especiales: Sin Asignación

	4438/2020				CIVIL 1	S	N	N
N° ORDEN	EXPT. N°	ZONA	FUERO	JUZGADO	SECRET.	COPIAS	PERSONAL	OBSERV.

Notifico a Ud. la resolución dictada en los autos:

COLEGIO DE GRADUADOS EN CIENCIAS ECONOMICAS DE LA CIUDAD DE SALTA ASOCIACION CIVIL c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL Y OTRO s/AMPARO COLECTIVO

Salta, 13 de agosto de 2.021.- AUTOS Y VISTOS: Para resolver en este expediente FSA 4438/2020 “Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Ciudad de Salta c/ Poder Ejecutivo y otro s/ Amparo Colectivo”, y; CONSIDERANDO: ... En mérito a lo expuesto: RESUELVO: I.- HACER LUGAR a la medida cautelar solicitada en autos, y en consecuencia, ORDENAR a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) que se exceptúe a los profesionales en ciencias económicas nucleados y representados por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Salta de la carga de cumplir con lo dispuesto en la Resolución General AFIP N° 4838/2020 (B.O. 20/10/2020) en cuanto sujetos obligados a informar una planificación fiscal en los términos del inciso 2) del art. 6, por el plazo de 3

(tres) meses. A tal fin líbrese el oficio correspondiente.- II.- REGISTRESE y notifíquese.- Fdo: Dr. Julio Leonardo Bavio - Juez Federal.- Según copia que se acompaña.

QUEDA UD DEBIDAMENTE NOTIFICADO

Salta, de agosto de 2021.

Fdo.: MARIA ANTONIA ZENTENO DAY, SECRETARIO DE JUZGADO  
Secretario/a.

*En .....de.....de 2021, siendo horas .....*

*Me constituí en el domicilio sito en.....*

*Y requerí la presencia de.....*

*y no encontrándose .....*

*fui atendido por: .....*

*D.N.I; L.E; L.C; N°.....*

*Ni respondiendo persona alguna a mis llamados, requerí la presencia de un testigo quien manifiesta ser:*

*Acto seguido , e impuesto del motivo de mi presencia , le hice entrega de .....*

*procedí a fijar en el acceso de la vivienda una copia de la presente*

*FIRMADO ANTE MI PARA CONSTANCIA.-*



Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

4438/2020

COLEGIO DE GRADUADOS EN CIENCIAS ECONOMICAS DE LA  
CIUDAD DE SALTA ASOCIACION CIVIL c/ PODER EJECUTIVO  
NACIONAL Y OTRO s/AMPARO COLECTIVO

Salta, 13 de agosto de 2.021.-

**AUTOS Y VISTOS:** Para resolver en este expediente FSA  
4438/2020 “Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Ciudad de  
Salta c/ Poder Ejecutivo y otro s/ Amparo Colectivo”, y;

**CONSIDERANDO:**

I.- Que a fs. 29/71 el Presidente del Colegio de Graduados en  
Ciencias Económicas de la Ciudad de Salta, Asociación Civil (CGCES), con  
patrocinio letrado, interpuso acción de amparo en los términos del art. 43 de la  
Constitución Nacional y la Ley N° 16.986, en contra del Poder Ejecutivo  
Nacional y de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), a fin de  
hacer cesar el agravio a los derechos y a los perjuicios que irroga a los  
profesionales en Ciencias Económicas, nucleados y representados por dicha  
institución, el cumplimiento obligatorio que implica el dictado de la Resolución  
General (AFIP) N° 4838/2020 (BO 20/10/2020) en cuanto establece un  
“Régimen Informativo de Planificaciones Fiscales Tributarias”, acto



administrativo de alcance general y obligatorio en materia tributaria que alcanza a todo profesional de ciencias económicas.-

Explicó que representa a una institución que cuenta con doscientos asociados y tiene como objeto amparar a los graduados en ciencias económicas en el ejercicio de su función profesional, individual o colectiva, procurando su beneficio, entre otros fines.

Sostuvo que el acto administrativo impugnado es de alcance general y pretende estar fundado en dos normas de carácter administrativo y procesal, el art. 7 del Decreto 618/97 y el art. 35 de la Ley 11683.

Respecto de la primera -art. 7 del Decreto 618/97, viene a respaldarse en las facultades de reglamentación previstas para el organismo fiscal por las cuales se encuentra la posibilidad de impartir normas obligatorias para los “responsables y terceros”, afirmando que esto debe ser en las materias que las leyes autorizan a la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En relación a la segunda, expresó que si bien dentro de las facultades se encuentra la de “creación, actuación y supresión de agentes de retención, percepción e información” de normas obligatorias, esta atribución se encuentra siempre relacionada con las materias que las leyes autorizan.

Agregó que la aptitud de la administración fiscal tiene un ámbito de aplicación ciertamente direccionado y se refiere al cumplimiento de las normas tributarias por parte de “obligados o responsables”, con la posibilidad de “citar” o “requerir” también respecto de “cualquier tercero” información que hace al cumplimiento de normas tributarias establecidas; pero que estas facultades de ninguna forma pueden abarcar la creación de regímenes, ya que no existe en el





Poder Judicial de la Nación

## JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

derecho positivo tributario, más allá de las regulaciones especiales expuestas, norma general ni especial que la autorice a requerir información respecto de la actuación de profesionales de las ciencias económicas en el ejercicio propio de sus funciones.

Denunció que si existiera una ley específica de actuación o regulación profesional que estableciera ese tipo de obligaciones, en todo caso, podría existir cierto aspecto reglamentario de ordenamiento y actuación, pero nunca a través de un acto de carácter general, destinado primordialmente a contribuyentes y/o responsables en el marco de la relación jurídica tributaria.

Expresó que lo importante es la amplitud y el alcance de la obligación de tipo formal establecida por la norma y que surge de los arts. 6 y 7 de la resolución atacada que disponen:

Art. 6: “La obligación de informar una planificación deberá ser cumplida por los siguientes sujetos: a) Contribuyentes “cuando participen en una planificación fiscal comprendida en la presente resolución general: b) Asesores Fiscales: las personas humanas, jurídicas y demás entidades que, en el curso ordinario de su actividad, ayuden, asistan, aconsejen, asesores, opinen o realicen cualquier actividad relacionada con la implementación de una planificación fiscal, siempre que participen en dicha implementación directamente o a través de terceros. Asimismo, los asesores fiscales serán responsables de cumplir con el régimen de información cuando otros asesores fiscales vinculados, asociados y/o conectados directa o indirectamente implementen una planificación fiscal comprendida en los términos de la presente resolución general, independientemente de la jurisdicción dónde se



encuentre radicado, constituido o domiciliado el asesor fiscal vinculado, asociado y/o conectado directa o indirectamente...”

Art. 7: “La obligación establecida en el artículo anterior constituye una obligación autónoma de cada uno de los sujetos obligados. El cumplimiento del régimen de información por uno de los sujetos obligados no libera al resto de la obligación de informar, con las excepciones previstas en el artículo 8...”.

Aseguró que el régimen informativo creado por la norma atacada pretende emular lo que se conoce internacionalmente como instrumentación de normas del conocido como “Soft Law” que encuentra su apoyatura en los contenidos y lineamientos de organizaciones internacionales como la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) y el G-20 (Grupo de los 20 países) y, en especial las identificadas como “directivas BEPS” que hacen referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales con el fin de hacer desaparecer beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real.

Luego citó la definición de “Soft Law” efectuada por Alejandro Altamirano, como “el conjunto normativo que no se origina en el legislador nacional a través de principio de legalidad, sino que es emitido por organismos internacionales cuya fuerza intrínseca hace que los Estados adecuen su legislación a dichos cuerpos normativos o directamente exigen su aplicación a los contribuyentes; y afirmó que en la Resolución RG (AFIP) 4838, si bien no





Poder Judicial de la Nación

## JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

efectúa una cita específica en sus considerandos, trata de encuadrarse en la conocida como “Directiva 12 BEPS” y correlativa Directiva UE 2018/822 acotada al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos que se refiere a “exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva...”.

Manifestó que debe quedar bien claro que las pretensiones exteriorizadas a través del acto reglamentario impugnado no tienen soporte normativo, dado que no existe en el derecho tributario, más allá de las regulaciones especiales antes expuestas, ninguna norma general ni especial que recoja los lineamientos de las directivas del “Soft Law” en lo referido a la intervención de los profesionales, por lo que sólo es una creación de medidas tendientes a unificar un criterio, por ahora sin sustento alguno en materia impositiva nacional.

Señaló que el cumplimiento de las pautas profesionales en forma adecuada y legítima, no puede entenderse a partir de un mero acto reglamentario, como una maniobra preparatoria o directa, orquestada para propender a prácticas de carácter elusivo por parte de los contribuyentes asesorados.

Añadió que la amplitud de los conceptos creados y utilizados por la norma, en el caso los “asesores fiscales”, puede involucrar a la totalidad de las profesiones nucleadas en el Colegio de Graduados: Contadores Públicos, Licenciados en Administración; Licenciados en Economía y Actuarios, todos ellos que realizan tareas profesionales de asesoramiento, información,



dictaminación o simple intervención en cuestiones profesionales, que puedan ser catalogadas como “planificación fiscal”.

Luego, advirtió que el régimen coactivo de información establecido por la RG (AFIP) 4838, implica un severo ataque a los profesionales en ciencias económicas, pretendiendo instaurar un mecanismo de explícita sospecha; y que el ejercicio de una profesión no puede suponer la ilegitimidad del accionar por el solo hecho del cumplimiento de las pautas que ordenan el ejercicio de la actividad y son parte inherente de ella, ya que es un ataque a la libertad de ejercer una actividad lícita de carácter profesional.

Además, resaltó que, en cuanto a la naturaleza jurídica de la obligación impuesta por la normativa, si bien puede entenderse respecto de los contribuyentes como un deber de colaboración, no es así respecto de los profesionales a los que se menciona e identifica como “asesores fiscales” ya que constituye una verdadera “carga pública”.

Agregó que los profesionales en el carácter que el acto reglamentario les adjudica como “asesores fiscales” se encuentran fuera de la relación jurídica tributaria; que la relación jurídica es uno de los institutos centrales del derecho; y que el prototipo de igualdad que debe modelar a una relación jurídica podría denominarse de carácter horizontal, a los fines de lograr la igualdad formal de la contratación reconociendo el principio de igualdad y la libertad individual.

Continuó diciendo que en los últimos tiempos se destaca un gran avance de la Administración sobre los preceptos y principios que gobiernan la tributación en su conjunto en su afán recaudatorio desprovisto de toda







Poder Judicial de la Nación

## JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

consideración que hiciera a la relación jurídico-tributaria, adjudicándose una facultad omnímoda de tutela supra jurídica, que permite el desconocimiento absoluto de los principios de orden constitucional que gobiernan la relación jurídica-tributaria entre el Estado y los contribuyentes y la autonomía estructural y dogmática del derecho tributario.

Explicó que los terceros no integran la relación tributaria; y que en todo caso son titulares de otras obligaciones de hacer que constituyen cargas públicas, ya que los profesionales de ciencias económicas son terceros absolutamente ajenos a la relación tributaria descrita y su misión consiste en una actividad profesional reglada y una relación regulada con quienes son sus asesorados.

Añadió que su función frente al Fisco es cumplir ciertas obligaciones que les imponen las normas legales que los gobiernan y se refieren al ejercicio de sus actividades profesionales, por lo que en su rango de “asesores” no están obligados a los genéricos “deberes de colaboración”, más aún cuando éstos derivan provienen de normas reglamentarias amparadas en las facultades que tienen las administraciones tributarias de emitir actos reglamentarios de obligatorio cumplimiento respecto de “contribuyentes y responsables”.

Al respecto, concluyó en que de las cargas públicas deben cumplirse efectiva y necesariamente todos los principios constitucionales que orientan la tributación y en especial el principio de reserva de ley en materia tributaria.

Sostuvo por ello que la resolución atacada fija una “carga pública” que es ilegítima y -en todo caso- nula de nulidad absoluta e insanable, por



contravenir los requisitos esenciales del acto administrativo, previstos por la Ley 19.549 y que, además dicho acto, emanado del Poder Ejecutivo, conculca, claramente el principio de reserva de la ley en materia tributaria. Además, agregó que el acto fue rechazado por otras instituciones profesionales de las Ciencias Económicas y del Derecho.

Formuló una referencia a su legitimación, en base a los presupuestos que habilitan su petición siguiendo los lineamientos del fallo “Halabi” de la CSJN y al cumplimiento de los requisitos previstos por las acordadas 32/2014 y 12/2016 de la CSJN.

Al respecto aseguró que se da el requisito de “existencia de un caso”, y que el acto impugnado vulnera el derecho a la intimidad a través de la intromisión o divulgación de la vida privada, de la información como condicionante de conductas o ideologías, y a través del requerimiento de datos o cumplimiento creciente y exagerado de regímenes de información por parte de la Administración Fiscal y también el secreto profesional.

Por último, solicitó el dictado de una medida cautelar tendiente a exceptuar a los asociados del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Salta (CGCES) del cumplimiento del régimen previsto por la RG (AFIP) N° 4838/2020, considerando que se encuentran cumplidos los requisitos para ello.

En relación a la verosimilitud expresó que surge por la imposición de una carga publica a los profesionales de las Ciencias Económicas del CPCEs, que resultan totalmente ajenos a la relación tributaria, y que se impone a través de un acto administrativo de carácter general nulo de nulidad absoluta, que los obliga a brindar información sobre tareas propias de incumbencia





Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

profesional, generando un serio avasallamiento de derechos constitucionalmente consagrados.

En cuanto al peligro en la demora señaló que se encuentra acreditado por el daño irreparable que constituye la obligación de cumplir una carga pública sin respaldo normativo, poniendo en juego sus más elementales derechos como son el desarrollo activo y efectivo de su actividad profesional, vulnerando su derecho a la intimidad; y a su vez, obligando a incumplir con las normas que regulan su actuación revelando secretos profesionales, en violación con las normas del Código Civil y Comercial referidas a la relación con sus asesorados, y con la imposición -sin respaldo legal- de la posibilidad de la comisión de una conducta tipificada como delictual.

Finalmente, ofreció caución juratoria como contracautela, en los términos y con los alcances del art. 199 del C.Pr.-

**II.-** Que el 03/03/2021 la Jefa Interina de la División Jurídica de la Dirección Regional Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), con patrocinio letrado, produjo el informe previsto en el art. 4 de la Ley N° 26.854, solicitando el rechazo de la medida cautelar por infundada, carente de sustento legal y fáctico, y por no configurarse los requisitos de procedencia previstos en el artículo 230 del C.Pr. y en el artículo 13 de la Ley N° 26.854.

Asimismo, entendió improcedente la acción de amparo por falta de bien colectivo tutelado que configure la hipótesis de afectación requerida por el art. 43 de la Constitución Nacional y la correspondiente legitimación activa por parte de la actora.



Señaló que la Resolución General AFIP N° 4838/20, fue dictada en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 7 del Decreto N° 618/97, sus modificatorios y complementarios que facultan a la Administración a impartir normas generales obligatorias para los responsables y terceros, por lo que el ejercicio de estas políticas públicas resulta ajeno al control judicial, siendo por ende no justiciables.

Expresó que la acción deviene improcedente por falta de legitimación activa de parte del CGCES por no ser el sujeto esencial en la relación Fisco-Contribuyente ya que, por un lado, la naturaleza del derecho que pretende defender es de contenido formal, individual, no homogéneo y, por el otro, no surge de sus atribuciones legales la representación que se irroga de los intereses planteados en autos.

Advirtió que no se da en el presente el requisito de existencia de un “caso justiciable”, necesario para cualquier acción o solicitud de medida cautelar; y destacó la inexistencia de arbitrariedad e ilegalidad manifiesta de la Administración toda vez que la resolución en cuestión se ajusta a derecho, habiéndose actuado de conformidad a las facultades constitucionales y legales otorgadas al Poder Ejecutivo Nacional.

Expuso la extemporaneidad del planteo, al establecer el artículo 2 inc. e) de la Ley N° 16.986 un término perentorio de quince días para la interposición de este tipo de acción, el que no fue respetado por el amparista; y manifestó que el actor no demostró la inexistencia de una vía judicial más idónea para impugnar la Resolución General AFIP N° 4838/2020 que considera vulnera derechos constitucionales de los profesionales que nuclea.





Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

Por otro lado, expresó que existe identidad de objeto entre la demanda principal y la medida cautelar solicitada, asegurando que atento lo dispuesto por el artículo 3, Punto 4 de la Ley N° 26854 corresponde su rechazo.

Además sostuvo que no se configuran los presupuestos previstos por el artículo 13, punto 1) de la Ley 26.854, toda vez que se cuestiona en abstracto un acto de naturaleza legislativa sin alegar en forma clara los supuestos derechos afectados, ni acreditar fehacientemente alguna acción u omisión del organismo fiscal que le haya producido un daño irreparable.

Afirmó que de otorgarse la cautelar se afectaría el interés público al dificultar llevar a cabo su actividad primaria que es la de satisfacer las necesidades públicas, como también la percepción y fiscalización de los tributos para sostener el gasto público.

Resaltó que la medida tendría una significativa incidencia sobre el principio de división de poderes, por lo que se deben acentuar la apreciación de los parámetros legales exigidos para su procedencia en tanto tienden a desvirtuar o neutralizar la aplicación por las autoridades competentes de una ley formal del Poder Legislativo.

Además, agregó que también significaría una suspensión injustificada de facultades que le son propias y le permiten fijar las herramientas, dictar las normas necesarias, requerir los datos, informes y antecedentes con trascendencia tributaria internacional, a fin de verificar el cumplimiento de los obligados o responsables; todo lo cual configuraría una situación de indudable gravedad institucional.



Luego se refirió a la verosimilitud del derecho, expresando que no se vislumbra de qué manera la norma perjudica el normal ejercicio de sus profesiones ya que la obligación de informar planificaciones fiscales nacionales e internacionales no obsta que, de conformidad al artículo 8 de la RG 4838/20, a que los asesores fiscales puedan ampararse en el secreto profesional para no informar, debiendo comunicar ello al contribuyente.

Recordó que las planificaciones fiscales se dispusieron por ser prácticas internacionales informativas sin que por ello constituyan procedimientos de elusión tributaria.

Alegó que los regímenes de declaración obligatoria abarcan tres pilares: a) los cambios legislativos, b) la evaluación de riesgos y c) las estrategias de comunicación; siendo que la detección temprana de las estructuras de elusión fiscal permite realizar cambios legislativos con mayor celeridad y aumenta el nivel de transparencia, entre otros.

Resaltó que el examen de juridicidad de los requerimientos genéricos o específicos de información debe superar el tamiz de vinculación, proporcionalidad y razonabilidad, siendo solo admisible la solicitud de determinada información vinculada a la materia tributaria, que resulta necesaria a los fines del control administrativo, cuyo aprovechamiento es acorde con la restricción que sufre el derecho a la intimidad.

Además, añadió que la ponderación del eventual sacrificio de este derecho no puede desentenderse de la vigencia del secreto fiscal, por el cual los funcionarios del Fisco tienen el deber de reserva con relación a toda la





Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

información de tipo económico-financiera que conozcan en ejercicio de sus funciones.

Hizo saber que la jurisprudencia ha limitado el campo de aplicación del secreto profesional en beneficio del cumplimiento de los deberes de colaboración tributaria, ratificando su carácter naturalmente relativo.

Afirmó que la lógica de la resolución en conflicto es la de respetar la decisión del profesional quien puede ampararse administrativamente en las reglas de secreto profesional a través de un dispositivo sistémico y con la mera comunicación de ello a su cliente; y concluyó que los agravios de la actora en cuanto a una afectación al derecho constitucional de trabajar o ejercer una actividad lícita o que le impida su ejercicio en un marco de legalidad quedaron desvirtuados.

Expresó que el derecho que invoca el Colegio de Graduados es un derecho ajeno y que no se encuentran probadas las dificultades alegadas en el ejercicio de la profesión, por lo que exigir una ley previa que sirva de antecedente en el sentido pretendido por la parte, haría redundante el inciso 11 del artículo 7 del Decreto N° 618/97 relativo a las facultades del Organismo para la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos a su cargo.

Señaló que el derecho a la intimidad no se contrapone al derecho de información en tanto este último no invade su jurisdicción, sino que más bien actúa como una limitación, al igual que la seguridad y el orden público, en su sentido más amplio.

Manifestó que las planificaciones fiscales a ser informadas sólo lo son de un período determinado; que mantendrán las mismas características,



efectos y naturaleza que tenían antes de la sanción de la Resolución General; y que no se modifica el deber de reserva del profesional que haya intervenido en la planificación ni, el alcance de ese deber en cuanto susceptible de ser relevado por el interesado.

Entendió que estamos frente a un reclamo absolutamente abstracto, que no guarda relación alguna con el daño que se alega, y que de generarse, afectaría en forma particular a los obligados y no al CGCES accionante. Agregó que sin embargo, de una u otra manera no se puede percibir tal situación, por lo que el menoscabo en los derechos del accionante es inexistente y meramente especulativo.

Expresó que no existe el daño actual e inminente que requiere la Ley N° 26.854, ni se produce agravio alguno ya que la AFIP dispuso un régimen informativo lícito tendiente a optimizar el funcionamiento del Estado y evitar las conductas elusivas.

Continuó diciendo que no existe verosimilitud de la ilegitimidad de la Resolución General AFIP N° 4838/2020 ni de todas las cuestiones relativas a la reglamentación puesta en discusión, ya que derivan de las facultades otorgadas por el artículo 35 de la Ley N° 11.683 y el artículo 7 del Decreto N° 618/97, y devienen de las atribuciones fiscalizadoras que posee el Administrador Federal otorgadas por la Constitución Nacional.

Reiteró que las reglas de información dictadas lo fueron en el marco de la razonabilidad, la proporcionalidad, la legalidad y el derecho internacional, que, con la debida antelación, el Estado Nacional puso en vigencia.







Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

Destacó la importancia de la obtención de información puntual, exhaustiva y pertinente sobre las estrategias de planificación fiscal por parte de las distintas Administraciones Tributarias del mundo, que permite que los gobiernos identifiquen rápidamente las áreas de riesgo.

Por otra parte, en cuanto al plazo de vigencia de una medida cautelar, señaló que debe ser fijado de conforme a lo establecido en el art. 5 de la Ley N° 26.854, con posibilidades de prórroga; y consideró improcedente la caución juratoria ofrecida por la parte actora, ya que no se encuentra entre los supuestos enumerados en el artículo 2°, inciso 2 de la Ley N° 26.854.

**III.-** Que la medida cautelar solicitada en el “sub lite” está enderezada a modificar una situación de hecho existente al momento de plantearse la acción, en tanto la actora pretende la suspensión de los efectos de la Resolución N° 4838/2020 de la AFIP. En consecuencia, debe ser analizada y juzgada como medida cautelar innovativa.

Cabe recordar que dicha medida tiende a modificar el estado de hecho y de derecho existente antes del pedido de su dictado. Al respecto, la doctrina y la jurisprudencia han señalado que deben concurrir los requisitos generales para la procedencia de las medidas cautelares, es decir, el “fumus bonis juris” consistente en que el peticionante debe acreditar la apariencia del derecho invocado; el peligro en la demora, relacionado con el lapso que insumirá la tramitación del juicio y la sentencia definitiva; la correspondiente contra cautela; y, finalmente, la irreparabilidad del perjuicio, puesto que la “medida innovativa” puede llegar a constituir una suerte de anticipo cautelar de la sentencia de mérito, y ello puede generar serias y graves consecuencias a



quien se opone (cfme. Jorge W Peyrano “Nuevos perfiles de la medida cautelar innovativa” en JA, t.I, 1979, p.851).-

Dentro de ese orden de ideas, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que “la viabilidad de las medidas precautorias se halla supeditada a que se demuestre la verosimilitud del derecho invocado y el peligro en la demora, y dentro de aquéllas la innovativa es una decisión excepcional, porque altera el estado de derecho existente al tiempo de su dictado, habida cuenta que configura un anticipo de jurisdicción favorable respecto del fallo final de la causa, lo que justifica una mayor prudencia en la apreciación de los recaudos que hacen a su admisión” (en el caso “Bulacio Malmierca, Juan c/Banco de la Nación Argentina, fallo del 24 de agosto de 1.993, La Ley, año LVIII, n° 64).-

El criterio restrictivo se acentúa en la especie, ya que la finalidad buscada es la de suspender los efectos de un acto emanado de autoridad pública, que como es sabido goza de presunción de legitimidad y ejecutoriedad (Fallos 316:2922; 318:489 y la Cámara Federal de Apelaciones de Salta en autos “Boggione Alberto Pedro y Ramón Alberto Boggione S.H. c/ AFIP - D.G.I. s/ Contencioso Administrativo” del 21/11/08; Act. Rel. David Néstor Michel c/ Fisco Nacional s/ Med. Cautelar” del 25/09/08; entre otros).-

Además, a los fines de su admisibilidad, debe darse cumplimiento a los requisitos establecidos en el art. 13 de la ley 26.854 sobre Medidas Cautelares contra el Estado Nacional o sus entes descentralizados aplicable en la especie, referido a la suspensión de los efectos de un acto estatal, que son los siguientes: a) acreditación sumaria de que el cumplimiento o la ejecución del





Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

acto o de la norma ocasionará perjuicios graves de imposible reparación ulterior; b) la verosimilitud del derecho; c) la verosimilitud de la ilegitimidad, por existir indicios serios y graves al respecto; d) la no afectación del interés público y e) que la suspensión judicial de los efectos o de la norma no produzca efectos jurídicos o materiales irreversibles.-

Finalmente, también se debe cumplir con el recaudo general previsto en el art. 3° inc. 4° de la norma señalada, el que dispone que las medidas cautelares no podrán coincidir con el objeto de la demanda principal.-

**IV.-** Que, bajo tales pautas, en el caso de autos, el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Ciudad de Salta Asociación Civil (CGCES) solicita el dictado de una medida cautelar a efectos de que se exima a los graduados en Ciencias Económicas representados por dicha institución del cumplimiento obligatorio del “Régimen Informativo de Planificaciones Fiscales Tributarias” establecido por la Resolución General AFIP N° 4838/2020 (B.O. 20/10/2020).

Dicho acto administrativo establece un régimen de información de planificaciones fiscales (IPF) nacionales e internacionales (artículos 1 y 2) a cargo de los contribuyentes y asesores fiscales comprendidos en el artículo 6, de las que resulte una ventaja o cualquier otro tipo de beneficio en favor de los contribuyentes que involucre a la Argentina y/o a una o más jurisdicciones del exterior (artículos 3 y 4).

En el artículo 7 se establece que dicha carga constituye una obligación autónoma de cada uno de los sujetos obligados; y que el cumplimiento del régimen de información por uno de los sujetos obligados no



libera al resto de la obligación de informar, con las excepciones previstas en el artículo 8 que determina que “cuando el asesor fiscal se ampare en el secreto profesional a los efectos de la presente resolución general deberá notificar al contribuyente tal circunstancia; y que sin perjuicio de ello el contribuyente podrá relevar al asesor fiscal del secreto profesional para el caso particular o permanentemente, a través del sitio web.

Con respecto a las características de la información el artículo 11 dispone que el sujeto obligado a informar deberá suministrar información exhaustiva en lenguaje claro y preciso a efectos de describir en forma acabada la planificación fiscal en cuestión y la manera en que resulta una ventaja fiscal o cualquier otro tipo de beneficio en favor de alguna de las partes comprendidas en dicha planificación o de un tercero; y que se entenderá que el deber de informar estará cumplido cuando se suministre una descripción completa de los hechos relevantes, de los detalles relativos a las partes involucradas y de cada elemento o transacción relevante de la planificación fiscal. La obligación de información comprenderá asimismo un análisis pormenorizado de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, incluso de la normativa extranjera.

En relación a los efectos asociados a la falta de cumplimiento, en el artículo 13 se establece que “El cumplimiento de la obligación de información establecida en esta resolución general será requisito para la tramitación de solicitudes que efectúen los sujetos obligados por el presente Régimen de Información, a partir de su vigencia, referidas a la incorporación y/o permanencia de los distintos registros implementados por este organismo, a la





Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

obtención de certificados de crédito fiscal y/o de constancias de situación impositiva o previsional, entre otras solicitudes”. Además, adicionalmente, ante el incumplimiento al presente régimen, los sujetos obligados podrán ser pasibles del encuadramiento en una categoría creciente de riesgo de ser fiscalizado, según lo previsto en la Resolución General N° 3.985 – Sistema de Percepción de Riesgo (SIPER).

Luego en los artículos 14 y 15 se determina las sanciones y el agravamiento para el caso de incumplimiento; y el artículo 17 deja expresamente establecido que los datos relativos a una planificación fiscal recabados por la aplicación de la norma podrán ser objeto de intercambio de información con las jurisdicciones con las cuales el país tenga vigentes instrumentos para el intercambio de información.

V.- Que efectuada dicha reseña de la resolución impugnada, cabe adelantar que, dentro del estrecho marco cognoscitivo que caracteriza a la medida cautelar, se encuentran reunidos los extremos necesarios mencionados para su procedencia.

En efecto, la verosimilitud del derecho de la actora y la ilegitimidad del acto estaría dada por la aparente vulneración al principio de legalidad y reserva de ley que implica para el ejercicio de la actividad de los “asesores”, el dictado de la resolución de carácter general basada en las facultades reglamentarias otorgadas por el art. 35 de la Ley 11.386 y por el art. 7 del Decreto N° 618/97, que les impone una carga pública de gran impacto en el ejercicio libre de su actividad profesional que podría violentar la relación



profesional con el cliente-contribuyente, y que no cumpliría con los requisitos constitucionales para ello.

Por ello, visto el asunto desde un horizonte precautorio, la resolución vulneraría la confidencialidad impuesta al asesor por el secreto profesional, con posibilidades de ser imputado por incurrir en delito o demandado por reclamos patrimoniales, no resultando suficiente la previsión de notificación al contribuyente establecida en el artículo 8, toda vez que el asesor fiscal debería consignar ello en la página web del organismo, lo que podría configurar una injerencia exorbitante en la relación profesional y en el derecho-deber que impone el secreto profesional.

Con respecto al “secreto profesional”, se lo define como “la obligación legal que tienen ciertas profesiones de mantener en secreto la información que han obtenido de sus clientes. Al contrario de lo que ocurre con otros tipos de deberes de confidencialidad, el secreto profesional se mantiene incluso en un juicio” (La ética profesional del contador público y el secreto profesional” AUTOR: Gómez, María Eugenia. TUTOR: Cr. SADER, Gustavo).

Además, en el artículo citado se explica, siguiendo el precedente de la CSJN “Baldivieso” del año 2010 que “el secreto profesional posee doble condición: una moral y otra jurídica. En lo que atañe al punto de vista moral, existe el deber de guardar el hecho conocido cuando éste pueda producir resultados que sean nocivos o injustos para el cliente cuyo secreto se viola. Con respecto al ámbito legal, la obligación del profesional a guardar secreto está recogida por la mayoría de las legislaciones, en diferente medida, lo que le otorga una mayor trascendencia”; y que “La justificación del secreto profesional





Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

se basa en el deber de confidencialidad, el cual se impone por la necesidad de que exista una absoluta confianza entre el profesional y quienes acuden a solicitar sus servicios, para que la relación se pueda desenvolver en un marco de absoluta confianza”; y que por ello el contador no debe revelar esta información hasta tanto no sea autorizado por su cliente o, en su defecto, hasta no tener un requerimiento formal por autoridad competente y sólo ante situaciones específicas determinadas en el Código de Ética Unificado”.

En ese sentido el artículo 28 del CEU dispone que “La relación entre profesionales y clientes debe desarrollarse dentro de la más absoluta reserva, respetando la confidencialidad de la información acerca de los asuntos de los clientes o empleadores adquirida en el curso de sus servicios profesionales.”, es decir que se establece la obligación general de confidencialidad del contador respecto de su cliente, de manera que este último pueda desenvolverse con confianza durante la vinculación, sabiendo que lo que allí diga permanecerá bajo la más absoluta reserva y que cuenta con discreción por parte del profesional con el cual se encuentra relacionado.

Asimismo, es importante destacar que, el hecho de que el cliente sienta la confianza suficiente para expresarse, asegura que el profesional podrá realizar su labor conociendo todos aquellos aspectos que puedan afectar la situación particular del quien solicita sus servicios.

Por otra parte, el artículo 29 señala que los profesionales deberán guardar secreto aún después de finalizada la relación entre el profesional y el cliente o empleador. En consecuencia, el contador no podrá excusarse en el paso del tiempo para divulgar información que sea perjudicial, en cualquier



aspecto, para la persona de su cliente o terceros involucrados en la misma; y el artículo 32 dispone que el profesional puede revelar el secreto, exclusivamente ante quien tenga que hacerlo y en sus justos y restringidos límites, en los siguientes casos: a) Cuando el profesional es relevado por el cliente o empleador de guardar el secreto, no obstante ello debe considerar los intereses de todas las partes, incluyendo los de terceros que podrían ser afectados. b) Cuando exista un imperativo legal...”

Al respecto, el autor citado expone “...que existe la posibilidad de revelar la información que haya obtenido el contador como consecuencia del desarrollo de su labor profesional cuando la misma se vincule con los aspectos allí mencionados y siempre que se haga ante la persona que corresponda y con sujeción a los límites establecidos, lo que veda la posibilidad de brindar información que no sea necesaria para la causa específica y que presente la potencialidad de dañar a aquella persona que solicitó asesoramiento profesional.

Ahora bien, en cuanto a la circunstancia particular de la existencia un imperativo legal (art 32 inc. b) para revelar el secreto profesional, el autor menciona a modo de ejemplo un hecho significativo y que ha adquirido trascendencia, especialmente en los últimos años, por la realidad económica que acontece en Argentina como lo es el “Lavado de activos” que se encuentra regulado formalmente a través de la Resolución UIF 65/11, y que tiene por objeto “establecer las medidas y procedimientos que los sujetos obligados deberán observar para prevenir, detectar y reportar los hechos, actos, operaciones u omisiones que puedan provenir de la comisión de los delitos de lavado de activos y financiación del terrorismo”.







Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

Es decir que aun existiendo una ley que imponga la carga de informar la planificación de sus clientes, la exigencia luce exorbitante desde que el fin de la norma se sustenta exclusivamente en la necesidad de contar con información anticipada para el mejor cumplimiento de sus objetivos, sin tener en consideración la afectación del secreto profesional que puede acarrear y merece protección cautelar.

En virtud de lo expuesto, merituando por un lado que en virtud de la autonomía de la obligación impuesta tanto a los contribuyentes como a los asesores fiscales, la demandada obtendría ya de los primeros la información pretendida; y por otro, valorando el peligro en la demora y la irreparabilidad del daño que podría producir la violación del secreto profesional analizado, y/o las sanciones y agravantes que se podrían aplicar a los profesionales “asesores fiscales” en Ciencias Económicas, en caso de no cumplir con la información exigida (ingreso en los registros de la demandada, imposibilidad de obtener certificados y/o constancias o en el agravamiento de su categoría de riesgo), considero reunidos los recaudos de verosimilitud del derecho, irreparabilidad de perjuicios graves, y no afectación del interés público.

Con respecto a éste último, cabe aclarar que no se advierte que se encuentre afectado ni comprometido, toda vez que de los considerandos de la resolución fluye que el objetivo radica en incrementar el nivel de conocimiento respecto de las operaciones y estructuras que utilizan las empresas a los efectos de facilitar a las Administraciones Tributarias la obtención de información temprana para evaluar los riesgos en materia tributaria asociados a las planificaciones fiscales implementadas por los contribuyentes, lo que puede ser



controlado por el Fisco a través de los otros medios ya establecidos en la Ley 11.683 y concordantes, tales como la fiscalización, intervención, auditoría, pedidos de informes, etc.

Por otro lado, es menester señalar que en los autos “Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Salta c/ AFIP s/ Medida Cautelar - Contencioso Administrativo”, expediente N° 258/2021, de trámite por ante este mismo Juzgado y Secretaría, iniciado con posterioridad a esta causa (22/02/2021), el organismo accionante solicitó una cautelar en idéntico sentido, argumentando asimismo la ilegalidad e inconstitucionalidad de la Resolución cuestionada, lo que amerita aún más el dictado de la presente, en razón de ser más los profesionales que requieren la misma medida por la afectación del secreto profesional.

Finalmente se debe destacar que las medidas cautelares son provisionales porque no tienen un fin en sí mismas, sino que sirven a un proceso principal y dependen de las contingencias de éste, por lo cual pueden reverse siempre que se aporten nuevos datos, “se trata de resoluciones eminentemente mutables, de modo que si se hace lugar a la medida cautelar, ésta podrá ser modificada o suprimida según lo aconsejen ulteriores circunstancias, sin que pueda invocarse la cosa juzgada” (CNFedCC, sala II, agosto-997, La Ley 1997-F, pág.941).

En virtud de lo expuesto, corresponde aceptar la caución personal ofrecida y hacer lugar a la cautelar peticionada por el plazo de 3 (tres) meses desde la fecha de la presente, de conformidad a lo establecido en el art. 5 de la Ley 26.854.





Poder Judicial de la Nación  
JUZGADO FEDERAL DE SALTA 1

En mérito a lo expuesto:

**RESUELVO:**

**I.- HACER LUGAR** a la medida cautelar solicitada en autos, y en consecuencia, **ORDENAR** a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) que se exceptúe a los profesionales en ciencias económicas nucleados y representados por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Salta de la carga de cumplir con lo dispuesto en la Resolución General AFIP N° 4838/2020 (B.O. 20/10/2020) en cuanto sujetos obligados a informar una planificación fiscal en los términos del inciso 2) del art. 6, por el plazo de 3 (tres) meses. A tal fin líbrense el oficio correspondiente.-

**II.- REGISTRESE** y notifíquese.-

