

Rosario, 1 de junio de 2.016.

Sr.

Presidente de la

F.A.C.A.

Dr. Eduardo Massot

S / D

Ref.: Dictamen sobre la Resolución CE nº 1131/16 del CIN.

De mi mayor consideración:

Tengo el agrado de remitir a Ud. el presente en mi carácter de Directora de la Sección de Derecho Tributario del IDEL de esta FACA y de Secretaria de dicho IDEL -por ello este dictamen es suscripto también por el Sr. Presidente del IDEL Dr. Ricardo Cornaglia- en respuesta a lo que me fuera solicitado por Ud. referido a la elaboración de un dictamen u opinión en punto a la Resolución CE nº 1131/16 del Consejo Interuniversitario Nacional (CIN) de fecha 15 de marzo de 2.016 documento referido a la revisión de Actividades reservadas de la Comisión de Asuntos Académicos de dicho organismo. Ello por la implicancia de dicho documento respecto de las incumbencias profesionales de la Abogacía en materia tributaria por la Comisión a mi cargo independientemente de que otras Comisiones de este IDEL lo amplíen a otras ramas involucradas.

I - De la Resolución CE nº 1131/16 del CIN en cuestión y demás normas en juego.

La norma cuyo alcance y contenido se somete a consideración en el presente se trata de una resolución (de naturaleza jurídica de acto administrativo) emanada del Consejo Interuniversitario Nacional, organismo público que conforme su Estatuto (aprobado por Acuerdo Plenario (AP) nº

953/15) tiene a su cargo la *“coordinación, consulta y propuesta de políticas y estrategias de desarrollo universitario”*. Es miembro del Consejo de Universidades.

Sus órganos de gobierno son: El Plenario de Rectores, integrado por el máximo responsable de cada institución universitaria. El Comité Ejecutivo, integrado por ocho vocales, todos Rectores, quienes tienen a su cargo, cada uno, la presidencia de una Comisión Permanente.

El Presidente y el Vicepresidente, cargos ocupados por Rectores elegidos por el Plenario y que, también, integran el Comité Ejecutivo. El Plenario de Rectores se reúne dos veces al año, en marzo y septiembre, en sesión ordinaria, que se lleva a cabo en la sede de alguna Universidad miembro.

Que, asimismo en dicho Estatuto del CIN dentro de sus funciones (art. 2º inc. p) está la de *“funcionar como órgano de consulta en las materias y cuestiones que se le sometan y participar en los organismos que integre”*.

Analizado dicho Organismo autor de la norma bajo análisis, resulta oportuno y determinante recordar en el presente que la Abogacía ha sido reconocida como de interés público por la Resolución n° 3246/2015 del Ministro de Educación de la Nación (entonces Alberto Sileoni) de fecha 2 de diciembre del 2.015 y publicada en el BO el 29 de febrero de 2.016. A partir de tal categorización la Abogacía pasa a ser una profesión regulada por el Estado. Esto en el marco de lo dispuesto por la ley 24.521 (Ley de Educación Superior en adelante LES) art. 43.

En efecto, dicha ley dispone: *“ARTICULO 43: Cuando se trate de títulos correspondientes a profesiones reguladas por el Estado, cuyo ejercicio pudiera comprometer el interés público poniendo en riesgo de modo directo la salud, la seguridad, los derechos, los bienes o la formación de los habitantes, se requerirá que se respeten, además de la carga horaria a la que hace referencia el artículo anterior, los siguientes requisitos: a) Los planes de estudio deberán tener en cuenta los contenidos curriculares básicos y los criterios sobre intensidad de la formación práctica que establezca el Ministerio de*

Cultura y Educación, en acuerdo con el Consejo de Universidades: b) Las carreras respectivas deberán ser acreditadas periódicamente por la Comisión Nacional de Evaluación y Acreditación Universitaria o por entidades privadas constituidas con ese fin debidamente reconocidas. El Ministerio de Cultura y Educación determinará con criterio restrictivo, en acuerdo con el Consejo de Universidades, la nómina de tales títulos, así como las actividades profesionales reservadas exclusivamente para ellos". (lo destacado pertenece al presente).

Asimismo la LES al referirse a los órganos del sistema universitario dispone que: "ARTÍCULO 71: *Serán órganos de coordinación y consulta del sistema universitario, en sus respectivos ámbitos, el Consejo de Universidades, el Consejo Interuniversitario Nacional, el Consejo de Rectores de Universidades Privadas y los Consejos Regionales de Planificación de la Educación Superior*". "ARTICULO 72: *El Consejo de Universidades será presidido por el Ministro de Cultura y Educación o por quien este designe con categoría no inferior a Secretario, y estará integrado por el Comité Ejecutivo del Consejo Interuniversitario Nacional, por la Comisión Directiva del Consejo de Rectores de Universidades Privadas, por un representante de cada Consejo Regional de Planificación de la Educación Superior —que deberá ser rector de una institución universitaria— y por un representante del Consejo Federal de Cultura y Educación. Serán sus funciones: a) Proponer la definición de políticas y estrategias de desarrollo universitario, promover la cooperación entre las instituciones universitarias, así como la adopción de pautas para la coordinación del sistema universitario; b) Pronunciarse en aquellos asuntos sobre los cuales se requiera su intervención conforme a la presente ley; c) Acordar con el Consejo Federal de Cultura y Educación criterios y pautas para la articulación entre las instituciones educativas de nivel superior; d) Expedirse sobre otros asuntos que se les remita en consulta por la vía correspondiente.*" (lo destacado pertenece al presente). Finalmente dispone: "ARTICULO 73: *El Consejo Interuniversitario Nacional estará integrado por los rectores o presidentes de las instituciones universitarias nacionales y provinciales reconocidas por la Nación, que estén definitivamente organizadas, y el Consejo de Rectores de Universidades Privadas estará integrado por los rectores o*

presidentes de las instituciones universitarias privadas. Dichos consejos tendrán por funciones: a) Coordinar los planes y actividades en materia académica, de investigación científica y de extensión entre las instituciones universitarias de sus respectivos ámbitos; b) Ser órganos de consulta en las materias y cuestiones que prevé la presente ley; c) Participar en el Consejo de Universidades. Cada Consejo se dará su propio reglamento conforme al cual regulará su funcionamiento interno". (lo destacado es del presente).

En este sentido y como antecedente inmediato de la resolución ministerial que declara a la Abogacía como carrera de interés público cabe citar el Acuerdo Plenario del Consejo de Universidades (AP CU n° 140) de fecha 20 de octubre del 2.015 el que a su vez referencia al AP del CU n° 18 de fecha 28 de noviembre del 2002 el que prestó Acuerdo para incluir en una segunda etapa el Título de Abogado como Carrera de interés público y por ende como profesión regulada por el Estado. Que es el caso que tal decisión también tomó expreso basamento –conforme lo cita el AP CU 140- en la resolución del Comité Ejecutivo del CIN n° 954/14 de fecha 17 de junio de 2.014 en el Documento titulado: *“Aporte al diseño de estándares de acreditación para la carrera de abogacía: contenidos curriculares básicos, carga horaria mínima, alcances del título”*.

Que resulta oportuno recordar en el presente que, se trata de carreras de interés público (reguladas en el art. 43 de LES) si su ejercicio pone en riesgo de modo directo, la salud, la seguridad, los derechos, los bienes o la formación de los habitantes. Que, también debe tenerse en cuenta el AP del CU n° 18 de fecha 28/11/2002 y la Resolución del Ministerio de educación, Ciencia y Tecnología de la Nación n° 254/2003 de fecha 21/2/2003. Que asimismo el CIN en la Resolución citada CE n° 954/14 de fecha 17 de junio del 2.014 al fijar los estándares para la acreditación de la Carrera de abogacía tomó en cuenta el documento presentado por el Consejo permanente de Decanos de Facultades de Derecho de Universidades Nacionales y giró dicho documento al Plenario de Rectores de modo conjunto con la inclusión de dicha carrera en el régimen del art. 43 de la LES. Es el caso que, en dicha Resolución CE n° 954/2014 del CIN en su Anexo: “Actividades profesionales

reservadas al título de Abogado” ya se enumeraban las mismas actividades citadas para la carrera de Abogacía que en la resolución bajo análisis.

Por su parte, la Resolución del CIN objeto del presente cita en su Visto y Considerando los informes producidos por la Comisión de Asuntos Académicos referidos a los criterios para la formulación y revisión de actividades reservadas a los títulos de las carreras comprendidas en el art. 43 de la ley de educación superior, en efecto las de interés público y también las siguientes normas que la fundamentan: Acuerdo Plenario nº 849/13 del CIN (aprueba el Documento de trabajo sobre la doctrina de las carreras comprendidas en el art. 43 de la LES y el carácter de actividades reservadas), el Acuerdo Plenario nº 123/13 de del CU (Consejo de Universidades) el que aprobó el documento “criterios a seguir en la aplicación del artículo 43 de la LES” el que dispone la necesidad de revisar la totalidad de las actividades profesionales reservadas de cada titulación fijadas por el Ministerio de educación manifestando que el motivo es que no han respondido a los criterios anteriormente enunciados; el art. 43 de la ley de educación superior antes citado y finalmente la Resolución CE nº 1091/15 (que incluye determinadas Carreras) la que deja sin efecto. Asimismo invoca un documento elaborado por la Comisión de asuntos Académicos titulado “revisión de actividades reservadas” indicando propuestas. Finalmente da cuenta que la resolución bajo análisis fue aprobada con dos votos en disidencia. Así resuelve: *“Aprobar el documento “revisión de actividades reservadas que obra como Anexo” e “Instruir a los representantes del CIN ante el Consejo de Universidades a fin de que sostengan las posturas que se exponen en el mencionado instrumento”* Suscriben como Presidente Jorge Fabián Calzoni y como Secretario Miguel González Gaviola.

Es el caso que luego del dictado de la LES tal como afirma en su Anexo el AP nº 849/13 del CIN: *“Es en este sentido importante referir que la LES introduce cambios no menores en el régimen de titulaciones, si bien no se aparta totalmente la tradición constitutiva del sistema. Es así que como bien refiere E. Sánchez Martínez “En realidad, la ley opta por un camino intermedio, luego de que la alternativa de separar grado académico y habilitación profesional, propuesta en un primer anteproyecto de lo que luego sería la*

mencionada ley, no encontrara el consenso necesario”(Sánchez Martínez, E. (2002) La legislación sobre educación superior en Argentina. Entre rupturas, continuidades y transformaciones. Informe preparado para IESALC/UNESCO). *Es así que se advierten entonces algunos aspectos a considerar respecto de lo que la LES marca en tanto son los títulos universitarios los que certifican la formación académica y a la vez habilitan para el ejercicio profesional. Pero como bien señala Sánchez Martínez también de la norma surge una segunda cuestión” Se deja claramente en manos de las instituciones universitarias tanto la definición de lo que suele llamarse el "perfil" del título (es decir, el conjunto de conocimientos y capacidades que el mismo certifica) como su "alcance" (es decir, las actividades para las que tiene competencia el poseedor de un título, en función del perfil de éste y de los contenidos curriculares de la carrera que ha cursado), con la sola condición de que los planes de estudio respeten la carga horaria mínima fijada por el Ministerio en acuerdo con el Consejo de Universidades”. Esta cuestión es referida por el autor como un avance sobre las autonomías universitarias en tanto hasta la sanción del Decreto 256/94 “las universidades debían solicitar al Ministerio de Educación que fijara las "incumbencias" de cada nuevo título que expedían, lo que implicaba someter sus planes de estudio al análisis y aprobación de instancias burocráticas”. “Sin embargo la misma normativa prevé una excepción, fijada en el Artículo 43º, que trajo un importante cambio e innumerables consecuencias al sistema universitario argentino. Si bien la excepción queda planteada o como dice Sánchez Martínez, el camino intermedio, no así su detalle u operacionalización. Se entiende que la introducción de la referencia al “riesgo de modo directo” requerirá la protección del Estado, aunque son de alcance difuso sus definiciones al mencionar la salud de la población, la seguridad, etc. Esto lleva indefectiblemente, como una de las consecuencias a que lo que no queda definido ni cuales son las carreras correspondientes a esos títulos ni cuáles son las actividades de las cuales se desprenderían dichas situaciones de riesgo directo. Si bien es cierto que la misma ley define que será el Ministerio en acuerdo con el CU quien determinará con criterio restrictivo, dicha nómina. Sin embargo entre otras cuestiones se ha producido lo que algunos autores han referido como los consecuencias más riesgosas de esta definición, es decir o llevar a que la excepción termine siendo la regla, o que se introduzcan*

presiones e intereses de algunas corporaciones profesionales para que sus títulos se incorporen al sistema y como consecuencia obtengan una suerte de "sello de calidad", y como el proceso lo demuestra además, se haga efectivo un acceso diferencial al presupuesto y financiamiento educativo. Estas dimensiones actualmente describen cabalmente el estado actual y la complejidad que constituye el sistema de titulaciones". Al referirse a las "actividades reservadas" afirma: "El origen del problema radica en la mirada excesivamente corporativa con que se ha concebido el proceso de fijación de esas actividades. Como en la práctica quienes intervienen son los Decanos de las Facultades respectivas, en consulta en algunos casos a los colegios profesionales específicos, lo que se genera como resultado es una larga lista de actividades profesionales consideradas todas como "exclusivas" de la profesión. Sin embargo, la LES dice que lo que el Ministerio de Educación (en acuerdo con el CU) debe determinar, son "las actividades profesionales reservadas exclusivamente para ellas" (art. 43 in fine). Hay algunas actividades que efectivamente no pueden sino ser "exclusivas" de la profesión (el caso de determinadas actividades de la profesión médica, que no pueden ser desempeñadas por otros profesionales como no sean los médicos, es el mejor ejemplo), pero aún en esta profesión hay otras actividades que no tienen por qué ser exclusivas de ella (aunque en este sentido el ejemplo de Medicina no es ciertamente el mejor). Y esto ocurrirá cada vez más debido al surgimiento y diversificación de nuevas profesiones. El problema, por lo tanto, no está en la normativa, sino en la visión excesivamente corporativa con que la misma se ha venido aplicando, pretendiendo que todas las competencias profesionales posibles de una determinada profesión son "exclusivas" de ella. En estas condiciones, evitar los solapamientos es muy difícil, a menos que en los procesos de fijación de tales competencias se haga intervenir a mayor cantidad de actores y visiones. Pero esto sería para el futuro, y por lo tanto no resuelve los problemas que ya tenemos".

A su vez dicha resolución del CIN define lo que entiende por Título y afirma: "Los títulos superiores expresan la adquisición de un conjunto de capacidades para la realización de ciertas actividades profesionales, académicas y/o investigativas. Se relacionan, por lo tanto, con las calificaciones

necesarias para la realización de esas actividades. De allí que considerar las sistematizaciones sobre niveles de calificación puede ser un insumo importante para establecer las funciones o características de los niveles de formación superior”. Y a continuación sostiene: “Los títulos de grado tendrán un carácter terminal y habilitante para el ejercicio profesional en los marcos establecidos por las leyes que reglamenten ejercicios profesionales y por las regulaciones que establezcan las autoridades nacionales o jurisdiccionales en relación con las actividades profesionales y el ingreso o permanencia en actividades de regulación pública (Por ejemplo: docencia o salud) o los procesos de matriculación controlados por los Colegios o Asociaciones Profesionales”.

Y es el caso que para circunscribir la cuestión a dilucidar respecto de las actividades reservadas a los títulos encuadrados en el art. 43 de la LES la norma que se cita brinda un ejemplo que refiere justamente a nuestro punto de análisis puesto que menciona al graduado con el título de Contador Público. Se transcribe:

Titulo Contador Público	
1. ACTIVIDADES RESERVADAS AL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO	2. ACTIVIDADES COMPARTIDAS EN FORMA CONJUNTA O ALTERNADA CON OTROS TÍTULOS
1.1. Diseñar, implementar y dirigir sistemas de registración e información contable; que permitan la toma de decisiones para el logro de los objetivos de la organización	2.1. Asesorar sobre la aplicación e interpretación de la legislación laboral, previsional, societaria y tributaria, en materia financiera, económica, impositiva y contable.
1.2. Dictaminar sobre la razonabilidad de la información contable destinada a ser presentada a terceros .y efectuar procedimientos de auditoria contable.	2.2. Actuar como perito, administrador, interventor y liquidador en el ámbito judicial o árbitro en el ámbito extrajudicial
1.4. Registrar, medir, exponer y	2.3. Actuar como síndico de sociedades comerciales u otro tipo

<p>proyectar la información contable de las operaciones de las unidades económicas.</p> <p>1.5. Diseño y registro contables del sistema de costos.</p> <p>1.6. Dar fe pública con dictámenes que sirvan a fines judiciales y administrativos en materia contable, presupuestaria, de costos y de impuestos.</p> <p>1.7. Intervenir como síndico en los procesos sobre concursos y quiebras, conforme a la legislación vigente</p>	<p>asociativo.</p> <p>2.4. Participar en el diseño e implementación de sistemas de control de gestión y auditoría operativa.</p> <p>2.5. Preparar, administrar, analizar y controlar presupuestos</p> <p>2.6. Diseñar, implementar y dirigir sistemas de costos</p> <p>2.7. Participar en el diseño y evaluación de las funciones de planeamiento, coordinación y control de entidades públicas y privadas</p> <p>2.8. Participar en la definición de misiones, objetivos y políticas de las organizaciones, siguiendo una metodología adecuada para la toma de decisiones e incorporando valores éticos al cumplimiento de las responsabilidades sociales.</p> <p>2.9. Participar en la evaluación de proyectos y en los estudios de factibilidad financiera y económica en empresas públicas y privadas.</p> <p>2.10. Participar en la constitución, fusión, escisión, transformación, liquidación y disolución de sociedades y asociaciones, en materia financiera, económica, impositiva y contable.</p> <p>2.11. Participar en el diseño de las políticas tributarias, previsionales y de empleo.</p>
---	--

	2.12. Realizar y suscribir las cuentas particionarias en los juicios sucesorios, cuando se planteen cuestiones de carácter financiero, económico, impositivo y contable.
--	--

Es decir que el CIN ya adelanta su criterio con anterioridad en este AP citado si bien con mayor gravedad que en la norma bajo análisis respecto de las incumbencias de la Abogacía e incorpora actividades que sin duda alguna corresponden al alcance del título de Abogado (1.7, 2.1; 2.3; 2.10 y 2.11) las que deberían ser “reservadas en forma exclusiva” a dicha profesión y/o indicar en los últimos punto señalados en el supuesto de ser compartida el alcance dado a cada profesión.

Finalmente en dicho documento el CIN define tres cuestiones en el marco de diferenciar las actividades reservadas y los alcances del título: *“Las **competencias** refieren a la capacidad personal para la realización de tareas y el desempeño de funciones típicas en un campo de actividad. Un título informa la adquisición de un conjunto sistemático y definido de competencias que caracterizan el núcleo de la intervención profesional. Los **alcances** suponen el conjunto de actividades, socialmente establecidas, para las que habilita la posesión de un título específico de acuerdo con las competencias propias de un título. Esos alcances pueden ser propios de una titulación o, algunos de ellos, compartidos con otras en función de los procesos de diversificación profesional y de confluencia en ciertas actividades. Las **actividades reservadas** forman un subconjunto limitado dentro del total de alcances de un título; se refieren a aquellas intervenciones profesionales que pueden comprometer o implican riesgo en relación con un bien público o pueden afectar de manera directa a las personas. Por lo tanto requieren supervisión y control por parte del Estado. En este sentido, la reserva corresponde al posible impacto o efecto de la actividad y señala la supervisión que el Estado realiza a través de órganos competentes acerca de la preparación necesaria, durante la formación de grado, para el adecuado ejercicio de esas actividades. Así definidas, las actividades reservadas se refieren solamente al proceso de*

formación expresado en un título, ya que, como fue dicho, la custodia del interés público comprometido por distintas actividades profesionales corresponde al conjunto normativo que por distintas vías regula el ejercicio profesional en los diversos campos. De acuerdo con lo anterior, sólo un tipo limitado y específico de actividades que comprometen un interés, debe ser tutelado. Como demuestra un somero estudio de las resoluciones de estándares de acreditación de carreras de grado emitidas hasta el presente, diferentes títulos presentan equivalentes actividades reservadas, como puede observarse en la lectura de las actividades. Por lo tanto, la reserva de actividades en función de estos criterios puede ser exclusiva (para un solo tipo de títulos) o compartida por varios títulos de carreras incluidas en el artículo 43 (como ya establece la normativa vigente) mediando la necesaria discusión y acuerdo entre las diferentes carreras.”

Merece citarse en el análisis también la Resolución del CIN CE n° 1042/15 de fecha 22 de abril del 2.015. En ella resolvió aprobar el documento “Ejercicio para la reformulación de actividades reservadas” como borrador de trabajo. En el mismo establece que *“Actividad reservada”: forman un subconjunto limitado dentro del total del alcance de un título; se refieren a aquellas intervenciones profesionales que pueden comprometer un bien público, implican riesgo o pueden afectar de manera directa a las personas. No indican todo lo que un profesional está habilitado a realizar. Solo aquello que, por su riesgo potencial, amerita tutela pública. Son aprobadas por el Ministerio de educación en acuerdo con el Consejo de Universidades”*. Luego afirma respecto de las actividades reservadas que: *“son exclusivas de esas carreras”*. Finalmente agrupa dentro del campo de formación en *Derecho a: Derecho, Procuración, Notariado y Contador*. Esto último debería reverse puesto que Derecho es propio de la carrera de Abogacía.

II. De la Abogacía como profesión de interés público a partir del 2.016 y de la implicancia de lo resuelto por la resolución CE n° 1131/16 del CIN:

De toda esta cita de normas claro resulta que, dado que la Abogacía ha sido incorporada al artículo 43 de la LES por ser considerada a partir del presente año como “carrera de interés público” -tal como se relata en el presente- es por ello que se encuentra regulada por el Estado siendo el Ministerio de Educación de la Nación en acuerdo con el Consejo de Universidades (el que integra como miembro al CIN y es consultado al efecto) quienes determinan las actividades reservadas a la Abogacía por encuadrar en el art. 43 de la LES. Y que justamente el CIN en el Anexo del documento antes citado sostuvo: *“la determinación de los **“alcances del título”** refieren a acreditar oficialmente la formación académica recibida por el egresado de acuerdo a los contenidos y cargas horarias de los estudios realizados conforme con el respectivo plan de estudios; y que las **“actividades reservadas”**, son aquellas actividades profesionales comprendidas en los alcances del título cuyo ejercicio pudiera comprometer al interés público, en tanto limita el ejercicio profesional de las actividades comprendidas en las mismas y a quienes acrediten la obtención del título respectivo. Esta diferenciación sin embargo no obra sobre la totalidad de los alcances de una titulación sino sobre aquellas actividades que efectivamente comprometan el interés público o sean de riesgo. Tanto el antecedente normativo que definiera el Decreto 256, cuando refiere **“fijarán incumbencias sólo aquellos títulos cuyo ejercicio profesional pudiera comprometer al interés público y únicamente respecto a las actividades que efectivamente lo comprometan”** como lo pautado en el artículo 43° de la LES cuando dice **“El Ministerio de Cultura y Educación determinará con criterio restrictivo, en acuerdo con el Consejo de Universidades, la nómina de tales títulos, así como las actividades profesionales reservadas exclusivamente para ellos”**. (lo subrayado es del presente)*

Finalmente arribamos a la resolución CE n° 1131/16 de fecha 15 de marzo de 2016 que en base a las normas citadas, a la inclusión de las carreras en el art. 43 de la LES y del art. 19 de su estatuto dispuso en su Anexo referido las “actividades reservadas” lo referido a “Abogacía” y dispone como actividad reservada: *1. Prestar asistencia jurídica a toda persona física o jurídica que lo requiera, cuando estén involucradas decisiones de riesgo directo*

sobre personas o bienes, tanto en sede judicial como extrajudicial. 2. Patrocinar y representar a las partes (incluido el Estado en sus diversos niveles y formas de organización) en todo tipo de procedimiento administrativo, contravencional, judicial o arbitral, sea voluntario o contencioso. 3. Ejercer la función jurisdiccional en sede judicial y administrativa. 4. Emitir dictámenes e informes jurídicos”.

Y respecto de la de “Contador”: 1. Diseñar, dirigir e implementar sistemas de información contable en todos los segmentos de la contabilidad y costos. 2. Registrar, medir y exponer la información contable, histórica y proyectada, para todo tipo de organizaciones y unidades económicas. 3. Dirigir y realizar procedimientos de auditoría, y dictaminar en materia contable e impositiva. 4. Realizar los procesos de sindicatura en sociedades, concursos y quiebras”.

Que dicha resolución tiene enorme importancia porque se expide en punto a las actividades reservadas es decir las que refieren al alcance del título y limita el ejercicio profesional a tal descripción y por ende hace a los alcances del título de Abogado/a y a sus incumbencias. Que, en este marco es el caso que es de interés directo de FACA la cuestión involucrada en la resolución del CIN por estar en juego nada menos que la incumbencia de la abogacía y los límites al ejercicio de la profesión. En este sentido el estatuto de FACA dispone dentro de sus fines: “2) *Propender a que todos los Colegios puedan tener, mediante su organización legal y otros medios, la influencia y el control necesarios en el ejercicio de la abogacía y en la composición y desempeño de la magistratura judicial;* 3) *Enaltecer el concepto público de la abogacía y propender a su mejoramiento;* 5) *Propender al mejoramiento de la administración de justicia y al progreso de la legislación en todo el país.”* (lo subrayado pertenece al presente).

III. Del objeto a dictaminar:

De la lectura de las actividades reservadas a la profesión de Contador se advierte que se han incluido actividades que deben ser reservadas

a la Abogacía. Dentro de ello el presente se circunscribe a lo que respecta al ejercicio profesional de la Abogacía en materia tributaria. En efecto, el motivo de preocupación es la inclusión para el título de Contador de: “*dictaminar en materia impositiva*”. Ello así porque si bien de una interpretación razonable de manera de impedir que las propias normas se autodestruyan unas con otras, se interpreta que, al incluir en las actividades reservadas de la Abogacía la de: “*emitir dictámenes e informes jurídicos*” el hacerlo en materia impositiva se encuentra encuadrado en los dictámenes jurídicos. En efecto, el Derecho Tributario que tiene por objeto de estudio a los impuestos dentro del género tributos, es una rama del derecho y por ello eminentemente jurídica. En este sentido, dictaminar en materia impositiva, se encuentra encuadrada como actividad reservada dentro de la de emitir dictámenes jurídicos. Más aún cuando la obligación de pagar impuestos es justamente una obligación jurídica por excelencia más que ninguna otra puesto que siempre está contenida en una ley, es una obligación *ex lege*. Sin embargo, luego del análisis del alcance de lo que se considera “actividad reservada” de una profesión, el incluir en la de Contador expresamente la de emitir dictámenes en materia impositiva parece -yendo de lo particular a lo general- asignarla a dicha profesión en forma reservada y por ello exclusiva (lo que se afirma en la resolución del CIN 1042/15- y, quitarla, limitarla en el ejercicio de la Abogacía. Más aún cuando con el dictado de esta resolución al ser reservadas indica las “exclusivas” para cada profesión.

Es por ello que, si bien puede haber algunas actividades que pueden compartirse entre las profesiones, cuestiones interdisciplinarias, no es a lo que se refiere la norma bajo análisis sino que, se reitera, define las exclusividades. Y resulta totalmente contrario a los alcances de la profesión de la Abogacía y a los contenidos curriculares de la Carrera de grado que se quite de sus actividades reservadas la de emitir dictámenes en materia impositiva puesto que los mismos son dictámenes sobre leyes (los impuestos se establecen siempre en leyes) y por ello jurídicos pertenecientes a la rama del Derecho Tributario y la Abogacía es la única profesión habilitada para la interpretación de las leyes. Por ello se advierte necesaria la recomendación en el presente a las autoridades de FACA que arbitre los medios necesarios ante

el CIN en el sentido de aclarar las actividades reservadas -su alcance- en forma exclusiva para ambas profesiones modificando la Resolución objeto del presente. En este caso podría incorporarse respecto de la profesión de Contador la de *dictaminar en materia impositiva limitado a los aspectos propios de su profesión es decir en materia de cálculo, cuestiones económicas y/o de liquidación de los impuestos.*

Y respecto de la Abogacía establecer: *“Emitir dictámenes e informes jurídicos en todas las ramas del derecho”*. Lo recomendado se fundamenta en la propia ley que regula el ejercicio de los profesionales en Ciencias económicas, ley 20.488 (y mod.) que al respecto dispone en lo que importa al presente: *“ARTICULO 11: Se requerirá título de Licenciado en Economía o equivalentes: a) Para todo dictamen destinado a ser presentado a autoridades judiciales, administrativas o a hacer fe pública relacionado con el asesoramiento económico y financiero para: (...) 11.- Análisis de la política industrial, minera, energética, agropecuaria, comercial, de transportes y de infraestructura en sus aspectos económicos. (...). 13.- Toda otra cuestión relacionada con economía y finanzas con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo. b) Como perito en su materia en todos los fueros, en el orden judicial”*. Por su parte el ARTICULO 13 dispone: *“Se requerirá título de Contador Público o equivalente: a) En materia económica y contable cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos o estén destinados a hacer fe pública en relación con las cuestiones siguientes: 1.-Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos en empresas y otros entes. 2.-Revisión de contabilidades y su documentación. 3.-Disposiciones del Capítulo III, Título II, Libro I del Código de Comercio. 4.-Organización contable de todo tipo de entes. 5.-Elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo-contable. 6.-Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial. 7.-Liquidación de averías. 8.-Dirección del relevamiento de inventarios que sirvan de base para la transferencia de negocios, para la constitución, fusión, escisión, disolución y liquidación de cualquier clase de entes y cesiones de*

cuotas sociales. 9.-*Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio, de acuerdo con las disposiciones de la Ley 11.867, a cuyo fin deberán realizar todas las gestiones que fueren menester para su objeto, inclusive hacer publicar los edictos pertinentes en el Boletín Oficial, sin perjuicio de las funciones y facultades reservadas a otros profesionales en la mencionada norma legal.* 10.-Intervención conjuntamente con letrados en los contratos y estatutos de toda clase de sociedades civiles y comerciales cuando se planteen cuestiones de carácter financiero, económico, impositivo y contable. (...) 12. -Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contable con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo. (...) *En la emisión de dictámenes, se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales cuando ello sea pertinente*". (lo destacado pertenece al presente)

Como puede advertirse de la ley que regula el ejercicio de la actividad de Contador siempre su intervención se limita a los alcances propios de su profesión: en materia económica, financiera o contable. Y justamente cuando aparecen actividades reservadas a la abogacía marca la necesidad de intervención necesariamente conjunta de los letrados como son las impositivas excepto en lo relacionado con la profesión de Contador, la liquidación del impuesto, su cálculo, su peritaje, su análisis económico, etc. Pero nunca a dictaminar en una cuestión jurídica (del alcance de la ley) en materia impositiva.

<p>En efecto, tal como lo define el Diccionario de la RAE jurídico es: "1. <i>adj. Que atañe al derecho o se ajusta a él</i>". El Derecho Tributario que tiene por objeto de estudio dentro de los tributos a los impuestos, se encuentra reservado en forma exclusiva a la Abogacía y debe ser expresamente afirmado en las actividades reservadas por el CIN.</p>

Por otra parte, lo afirmado en el presente y la sugerencia de esta recomendación al CIN se enmarca en los Tratados Internacionales de derechos humanos y en el art. 75 inc. 22 de la CN. En efecto, el estado debe legislar en un sentido cada vez más tuitivo de tales derechos "principio de progresividad" por ello, debe modificar las normas que implican un retroceso (caso de la

Resolución n° 1131/16 del CIN) en el reconocimiento del pleno goce y ejercicio de los derechos reconocidos por la Constitución Nacional y por los Tratados tuitivos sobre derechos humanos a favor de los contribuyentes. Esto implica, legislar y promover medidas de acción positiva que garanticen los mismos (art. 75 inc. 23 CN y principio de progresividad, art. 2 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC) *“para lograr progresivamente, por todos los medios apropiados, inclusive en particular la adopción de medidas legislativas, la plena efectividad de los derechos aquí reconocidos”* (art. 75 inc. 22 de la CN que lo incorpora al Pacto expresamente y art. 26 del PSJCR). Y también el Preámbulo de dicho Pacto que establece:

*“Considerando que la Carta de las Naciones Unidas impone a los Estados la obligación de promover el respeto universal y efectivo de los derechos y libertades humanos”. Ello así porque la rama fiscal o tributaria tiene reconocimiento expreso en materia de acceso a la justicia y de estándares de derechos en la Convención Americana art. 8° 1 y 2° numeral. Así lo ha reconocido la CIDH, en “Tribunal Constitucional”¹, sentenció: *“Si bien el artículo 8 de la Convención Americana se titula “Garantías Judiciales”, su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto “sino el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales” a efecto de que las personas pueda defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Ya la Corte ha dejado establecido que, a pesar de que el citado artículo no especifica garantías mínimas en materias que conciernen a la determinación de los derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter, el elenco de garantías mínimas establecido en el numeral 2 del mismo precepto se aplica también a esos órdenes y, por ende, en ese tipo de materias el individuo tiene también el derecho, en general, al debido proceso que se aplica en materia penal”**

¹www.CIDH.org.cr Caso del Tribunal Constitucional Vs. Perú. Sentencia de 31 de enero de 2001. Serie C No. 71

“Cuando la Convención se refiere al derecho de toda persona a ser oída por “un juez o tribunal competente” para la “determinación de sus derechos”, esta expresión se refiere a cualquier autoridad pública, sea administrativa, legislativa o judicial, que a través de sus resoluciones determine derechos y obligaciones de las personas. Por la razón mencionada, esta Corte considera que cualquier órgano del Estado que ejerza funciones de carácter materialmente jurisdiccional, tiene la obligación de adoptar resoluciones apegadas a las garantías del debido proceso legal en los términos del artículo 8 de la Convención Americana.”

Y resulta que entre los derechos que enumera el art. 8° segundo numeral se encuentra el de garantizar a todo ciudadano un abogado defensor, garantía que se extiende a la materia tributaria por lo resuelto por la CIDH en la causa citada al interpretar el alcance de dicho artículo. Y dicha asistencia abarca todas las cuestiones en materia tributaria/impositiva, entre ellas la de dictaminar. Solamente la Abogacía tiene el criterio jurídico para suscribir un dictamen, si no se tiene el conocimiento total del derecho como un todo puede cualquier ciudadano incluso caer en la trampa de autoinculparse en materia tributaria y ser denunciado penalmente por su propia declaración. El CIN debe adecuar sus resoluciones como organismo del Estado a las normas superiores para evitar que el estado incurra en responsabilidad internacional en materia de derechos humanos. Que, esta aclaración que se recomienda se efectúa sin perjuicio de formular en adelante o de ratificar las efectuadas con anterioridad respecto de la necesidad de modificar la LES por resultar de algún modo violatoria de las autonomías provinciales y por ello de los Colegios Profesionales.

IV. Otras reflexiones en punto al contenido de las actividades reservadas para la Abogacía.

En el presente acápite resulta oportuno reflexionar en punto a otros aspectos contenidos en la resolución del CIN objeto del presente en la enumeración que efectúa de las actividades reservadas para la Abogacía. En especial respecto de: “2. *Patrocinar y representar a las partes (incluido el*

Estado en sus diversos niveles y formas de organización) en todo tipo de procedimiento administrativo, contravencional, judicial o arbitral, sea voluntario o contencioso. 3. Ejercer la función jurisdiccional en sede judicial y administrativa.”.

En punto al supuesto 2 referido a patrocinar y representar en todo tipo de procedimiento administrativo, (...) debe aclararse que al ser declarada tal actividad como exclusiva de la Abogacía, debería modificarse toda ley que autorice a otras profesiones el ejercicio de tal actividad por estar reservada “exclusivamente” a la Abogacía. Esto sucede con lo dispuesto en el art. 161 de la ley 11.683 que dispone: *“La representación y patrocinio ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION se ejercerá por las personas autorizadas para actuar en causas judiciales. Tales funciones podrán ser desempeñadas, además, por doctores en ciencias económicas o contadores públicos, inscriptos en la respectiva matrícula y por todas aquellas personas que al 30 de diciembre de 1964 estuvieran inscriptas y autorizadas a actuar ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION por haber cumplido los requisitos exigidos por el Decreto N° 14.631/60. y 11683 que faculta a los profesionales en ciencias económicas a ejercer el patrocinio y/o representar en el procedimiento tributario ante el tribunal Fiscal de la Nación”.*

Respecto del tercer supuesto que reserva como actividad exclusiva para la Abogacía, es decir para quiénes han obtenido el título de Abogado/a, el poder actuar como Juez. Valen dos reflexiones: la primera que, tal como en el supuesto anterior solamente pueden ser Jueces tanto en sede administrativa como judicial quienes tienen el título de Abogado por ello deben derogarse las leyes que facultan el ejercicio de Juez –en especial administrativo a un no abogado- tal como también acontece para ser Vocal del Tribunal Fiscal de la Nación en las salas impositivas, art. 146 de la ley 11.683 que dispone: *“El Tribunal fiscal de la Nación estará constituido por veintiún (21) Vocales, argentinos, de TREINTA (30) o más años de edad y con cuatro (4) o más años de ejercicio de la profesión de abogado o contador, según corresponda. Se dividirá en siete (7) Salas; de ellas, cuatro (4) tendrán competencia en materia impositiva, integradas por DOS (2) Abogados y un (1) Contador Público, y las TRES (3) restantes, serán integradas cada una por*

TRES (3) Abogados, con competencia en materia aduanera. Cada Vocal será asistido en sus funciones por un Secretario con título de Abogado o Contador.” Como en tantos otros supuestos de existencia de Jueces administrativos en Organismos administrativos (ej. AFIP y organismos de recaudación provincial) no abogados -cuyas leyes pretenden subsanar esta falencia con la exigencia de un dictamen jurídico previo de Abogado-. La segunda reflexión es que la mención de Juez administrativo resulta inconstitucional y no se espera que un organismo del Estado siga legitimando tal figura violatoria de la división de poderes. En efecto, la existencia de jueces administrativos ha sido reiteradamente cuestionada y declarada inconstitucional por la CSJN en “López Ramón” 2007 estableciendo que los jueces administrativos no pueden aplicar sanciones de naturaleza penal. Y, expresamente en materia tributaria, en fecha 02.09.14, por el Juzgado Federal de Neuquén en autos “Pérez Dalale, Diego Martin C/ Administración Federal de Ingresos Públicos s/ Apelación Multas”².

V. Conclusión.

Por todo lo analizado se dictamina en el presente que por la redacción efectuada en la resolución del CIN bajo análisis, las normas aplicables, los antecedentes (Estándares de acreditación) el Anexo de dicha Resolución que establece las actividades reservadas de las carreras de interés público (art. 43 LES) respecto de la Abogacía y Contador la misma viola incumbencias (o competencias) propias de la profesión de Abogado. Con connotaciones aún de mayor gravedad porque dicha mención de actividades reservadas obedece a un reparto de exclusividad en cada profesión. Y es el caso que, al mencionar las actividades reservadas exclusivas de la profesión

²Declarando la inconstitucionalidad del art. 9, inc. 1, apartado b), del Decreto 618/97, afirmando que “...*la garantía del juez imparcial no es exclusiva ni excluyente de la jurisdicción penal, sino que se extiende de acuerdo al art. 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, a cualquier litigio de orden civil, fiscal o de cualquier otro carácter (“Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.”)*” y que “*Teniendo la norma rango constitucional en virtud de lo prescripto en el artículo 75, inciso 22, de la Constitución Nacional, estimo que la previsión del art. 9 inc. 1 apartado b) del Decreto 618/97 que da facultades a un funcionario de la Administración para dictar sentencia en los sumarios iniciados contra contribuyentes para evaluar si incurrieron en las conductas descriptas en el art. 46 de la ley 11.683 que perjudican al mismo organismo, no satisface la garantía del juez imparcial que le es aplicable, por lo que la norma no supera adecuadamente el test de constitucionalidad. El tribunal administrativo en cuestión tampoco cumple con los recaudos de validez reseñados por la Corte*”.

de Contador incluye la de emitir dictámenes impositivos y debe modificarse o aclararse en el sentido indicado en el presente. Tal mención excede incluso el contenido curricular de cualquier plan de estudio de la carrera de Contador por estar fuera todo lo referido a lo jurídico como es el Derecho Tributario excepto en las cuestiones relacionadas con el alcance del título de Contador económicas, financieras, contables, de cálculo, liquidatorias de impuestos etc.

En efecto emitir dictámenes en materia impositiva encuadra claramente en la función propia de la Abogacía que es la *jurisdictio* que no es otra cosa que “decir el Derecho” en todas las formas posibles también al dictaminar acerca de cualquier norma como es el caso de las leyes sobre impuestos. Una interpretación contraria resultaría irrazonable y por ello violatoria del art. 28 y 33 de la CN lo que no se espera de un organismo del estado como el CIN y luego el Ministerio actuante.

La impugnación a lo resuelto por el CIN en la resolución de la referencia - tal como se fundamenta en el presente- resulta urgente y necesario para aventar la violación de expresas garantías constitucionales y convencionales de la ciudadanía toda por parte del Estado puesto que, de la manera en que se encuentra redactado implica sin más alejar a la población de la oportuna tutela y defensa de sus derechos de parte de un Abogado/a como lo regula también en la rama impositiva el art. 8º de la CADH.

Lo dictaminado va en línea con lo expresado por FACA en la Declaración efectuada en San Rafael en fecha 14/09/2012³ frente a la pretensión de las Facultades de Ciencias Económicas de incorporar incumbencias para la carrera de contador que son propias de la Abogacía. Y también con las Conclusiones de la Comisión IV de la XV Conferencia nacional de Abogados en Salta referida a la propuesta de modificación de la LES en sus artículos 42 y 43. Y con las conclusiones de la "XVI Conferencia Nacional de Abogados- Bicentenario 2010 "Abogados a pensar en el país", celebrada en el

³La Federación Argentina de Colegios de Abogados (FACA) rechazó y desconoció los términos del acuerdo celebrado entre dos consejos que agrupan a decanos de facultades de Derecho y de Ciencias Económicas, que acreditaba para los contadores incumbencias relativas a los abogados.

año 2012: "Es obligatorio en todo tipo de proceso donde se discutan y resuelvan derechos y obligaciones de las partes, la participación del abogado, por cuanto esta garantiza la plena vigencia de los derechos y garantías constitucionales, tales como la seguridad jurídica y el orden público. Además, el abogado, cumple también una función social que repercute en beneficio directo de la defensa del justiciable."

En efecto, por la implicancia del ejercicio de la Abogacía en la sociedad toda y en resguardo de los derechos de todos los ciudadanos es que solamente pueden ser operadores del derecho en todas sus ramas, de todas las cuestiones jurídicas quienes están preparados para ello y solamente lo son los profesionales que ostentan el título de Abogado/a. Resultaría además muy preocupante que la interpretación de una ley impositiva esté a cargo de profesiones con una visión económica y no jurídica sin duda esto implicaría sin más la subversión del orden deseado de prevalencia del derecho y de la justicia por sobre la economía (lo que violaría el art. 75 inc. 19 CN).

El Ministerio de Educación debe establecer –en acuerdo con el Consejo de Universidades- con criterio estricto y especificando su alcance la actividad reservada al Contador en materia impositiva por ser ella eminentemente jurídica y reservada exclusivamente a la Abogacía.

En efecto, el Derecho Tributario es Derecho. El tributo es una relación jurídica en la que ambos sujetos, activo y pasivo, se encuentran en un plano de igualdad y por ello constituye una obligación tributaria. Y lo que indica el respeto a ultranza del principio de representatividad o autoimposición deriva en que siempre la obligación tributaria es *ex lege*. La ley tributaria debe definir el hecho imponible en forma íntegra en sus cuatro aspectos (material, espacial, temporal y subjetivo) lo que constituye el hecho jurídico típico y a la obligación tributaria en todos sus elementos, sujeto, objeto como también acerca de la base imponible y alícuota. Claro está que, como el estudio del tributo se centra en torno de una obligación *ex lege*, los impuestos siempre son leyes y el estudio del derecho tributario aborda especialmente el análisis de normas jurídicas de contenido tributario lo que constituye el ejercicio propio de la abogacía referido al análisis de las normas que integran el sistema jurídico y,

desde ya, profundizando en su fundamentación axiológica y con la imprescindible reflexión acerca de las implicancias respecto de las necesidades de la sociedad en las que se aplican, generando la actitud crítica para que sea capaz de cotejar la normativa vigente, no solamente con el bloque constitucional (cuestión primera) sino también su compatibilidad con un funcionamiento razonable en la realidad social, todo para lo que está preparada la Abogacía. Al respecto, Dino Jarach⁴ afirma que el hecho imponible que es lo que da nacimiento a la obligación tributaria es un “hecho jurídico” o, dicho con otras palabras, es un hecho que por voluntad de la ley, produce efectos jurídicos”. El impuesto es una ley dentro del ordenamiento jurídico.

Con lo dictaminado, se espera haber satisfecho lo solicitado por el Sr. Presidente de FACA a este IDEL y pueda serle de utilidad para cualquier presentación que decida efectuar ante el CIN, Consejo de Universidades y Ministerio de Educación de la Nación.

Aprovecho para saludarlo a Ud. con la más alta estima y consideración y haciendo lo propio por V. intermedio a los demás integrantes de la Junta de Gobierno de FACA.

Dr. Ricardo Cornaglia (Presidente del IDEL)

Dra. Gabriela Inés Tozzini (Secretaria de IDEL, Directora de la Sección de Derecho Tributario)

⁴Jarach, Dino, “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, Ed. Abeledo Perrot, Bs. As. 2004, p. 381.