

**HELENO TAVEIRA TORRES**

**DERECHO TRIBUTARIO  
Y DERECHO PRIVADO  
AUTONOMÍA PRIVADA, SIMULACIÓN  
Y ELUSIÓN TRIBUTARIA**

**Prólogo de**

**César GARCÍA NOVOA**

**Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Santiago de Compostela (España)**

**Marcial Pons**

**MADRID | BARCELONA | BUENOS AIRES**

**2008**

# ÍNDICE GENERAL

	<u>Pág.</u>
ABREVIATURAS.....	9
PRÓLOGO.....	11
INTRODUCCIÓN.....	17

## PRIMERA PARTE DERECHO TRIBUTARIO Y DERECHO PRIVADO

### CAPÍTULO I DERECHO TRIBUTARIO Y DERECHO PRIVADO: AUTONOMÍA DIDÁCTICA Y RELACIÓN SISTÉMICA DE NORMAS

1. Consideraciones iniciales .....	29
2. Autonomía científica del Derecho tributario: la formación de sus premisas .....	30
2.1. Sistema del Derecho: imposibilidad de autonomía científica del Derecho tributario .....	35
2.2. Codificación en el Derecho tributario: el paradigma sistémico al servicio de la autonomía del Derecho tributario .....	38
3. Autonomía funcional del Derecho tributario en relación al Derecho administrativo: plano de aplicación .....	41
4. Autonomía funcional del Derecho tributario (cont.): sobre la relación entre Derecho privado y Derecho tributario .....	43
5. La autonomía didáctica de la ciencia del Derecho tributario .....	46

### CAPÍTULO II TIPICIDAD Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

1. Consideraciones iniciales .....	49
2. Seguridad jurídica y los límites entre tipicidad y conceptos clasificatorios: la función certeza de la legalidad .....	51
3. Calificación material de los hechos jurídico-tributarios en la función legislativa: legalidad, capacidad contributiva objetiva .....	55
4. Calificaciones promovidas por las normas de Derecho tributario sobre conceptos, instituciones y formas de otras ramas del Derecho, en especial del Derecho privado.....	59
4.1. Relaciones entre Derecho tributario y Derecho privado.....	64
5. Tipicidad y función calificadora de la Administración tributaria.....	67
5.1. Eventos (motivo) y hechos jurídicos.....	70
5.2. Teoría de las pruebas e identificación de los hechos jurídicos.....	71

**SEGUNDA PARTE  
AUTONOMÍA PRIVADA Y DERECHO TRIBUTARIO**

**CAPÍTULO III  
AUTONOMÍA PRIVADA Y NEGOCIO JURÍDICO: LOS LÍMITES  
DE LA INTERVENCIÓN ESTATAL MEDIANTE NORMAS TRIBUTARIAS**

1.	Consideraciones iniciales .....	77
2.	Formación del principio de autonomía privada .....	78
3.	Definición y posición constitucional del principio de autonomía privada.....	83
3.1.	Autonomía privada y la teoría de las fuentes del Derecho.....	87
4.	La normatividad de los negocios jurídicos.....	91
4.1.	La declaración de voluntad en la formación de los negocios jurídicos .....	94
4.2.	Libertad contractual y sus limitaciones: la función social del contrato y el inter- vencionismo estatal.....	98
5.	Consideraciones finales.....	102

**CAPÍTULO IV  
LA INTERPRETACIÓN DE LOS NEGOCIOS JURÍDICOS  
EN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS:  
LIBERTADES DE CAUSA, FORMA Y TIPOS NEGOCIALES**

1.	Consideraciones iniciales .....	105
2.	La interpretación en el Derecho.....	106
3.	Interpretación de los actos y negocios de Derecho privado .....	109
4.	La libertad de causas: la «causa» del negocio jurídico como criterio de interpretación.	112
5.	La libertad de formas: la «forma» de los actos y negocios jurídicos, sustancia y certifi- cación en el Derecho tributario .....	116
6.	La libertad de tipos: los contratos típicos y atípicos .....	124
6.1.	Contratos atípicos.....	127
7.	Negocios jurídicos indirectos.....	131
7.1.	Negocios indirectos en el derecho tributario: imposibilidad de atribuir una fun- ción calificadora a la Administración Tributaria e importancia de la «causa».....	134

**TERCERA PARTE  
ELUSIÓN TRIBUTARIA Y SUS FORMAS DE CONTROL**

**CAPÍTULO V  
LA ELUSIÓN TRIBUTARIA**

1.	Consideraciones iniciales .....	143
2.	Legítima economía de tributos y planificación tributaria (economía de opción) .....	144
3.	Evasión fiscal .....	147
3.1.	El concepto positivo de fraude: ¿evasión o elusión? .....	149
4.	Elusión tributaria .....	151
4.1.	La elusión tributaria como figura autónoma .....	156
4.2.	Distinción entre elusión y evasión tributaria .....	158
4.3.	Ausencia de causa como criterio de calificación de la conducta elusiva .....	159
5.	La elusión tributaria como ilícito atípico a efectos sancionadores .....	163

**CAPÍTULO VI**  
**LA INTERPRETACIÓN ECONÓMICA DEL DERECHO TRIBUTARIO:**  
**SUPERACIÓN DE UN PARADIGMA INCONSISTENTE**

1.	Consideraciones iniciales .....	167
2.	La interpretación de las normas tributarias y sus aforismos: imposibilidad de usar razonamientos apriorísticos en la hermenéutica de las normas tributarias .....	168
3.	Comienzo y fin del método antielusivo denominado «interpretación económica del Derecho tributario».....	173
4.	Análisis económico del Derecho: la imposibilidad de aplicarlo al Derecho tributario...	179
5.	De la interpretación económica a la interpretación finalista del Derecho tributario...	181
6.	La interpretación extensiva del Derecho tributario: la intervención estatal en el proceso hermenéutico .....	185
7.	La aplicación de la analogía en materia tributaria.....	191

**CAPÍTULO VII**  
**NORMAS GENERALES Y NORMAS PREVENTIVAS ANTIELUSIVAS**

1	Consideraciones iniciales .....	199
2	La técnica de las normas generales antielusivas.....	200
3	Las normas generales antielusivas en la experiencia de los ordenamientos .....	203
	3.1. Alemania: abuso de formas .....	204
	3.2. España del «fraude a la ley» al llamado conflicto de leyes.....	207
	3.3. Estados Unidos: principio de prevalencia de la sustancia sobre la forma .....	210
	3.4. Francia: abuso de derecho (simulación y acto anormal de gestión) .....	212
	3.5. Inglaterra: leyes preventivas y principio (jurisprudencial) de prevalencia de la sustancia sobre la forma y control de las <i>step stone transactions</i> .....	214
	3.6. Italia: método de normas específicas y propuestas de normas generales .....	217
4.	La cláusula general contra actos elusivos y de simulación en el Derecho brasileño ....	220
	4.1. Límites materiales a la aplicación de la regla general antielusiva en el Derecho brasileño.....	221
	4.1.1. El papel del principio de capacidad contributiva en la legislación y en la aplicación de los tributos en el Derecho brasileño .....	222
	4.1.2. Verdad material y principio de capacidad contributiva en la aplicación de los tributos: la interpretación de negocios jurídicos y su relevancia para la tipificación tributaria.....	224
	4.1.3. Libertades negociales y la importancia de la causa del negocio jurídico para tipificar el hecho jurídico tributario .....	228
	4.2. Límites formales a la aplicación de la regla general antielusiva .....	232
5.	Normas de prevención de la elusión .....	235

**CUARTA PARTE**  
**LA SIMULACIÓN EN EL DERECHO TRIBUTARIO**

**CAPÍTULO VIII**  
**SIMULACIÓN DE ACTOS Y NEGOCIOS JURÍDICOS, PACTO SIMULATORIO**  
**Y CAUSA COMO CRITERIOS DE DEFINICIÓN NORMATIVA**

1.	Consideraciones iniciales .....	239
2.	Calificación dogmática de la simulación: un análisis conceptual.....	241

	Pág.
2.1. Las corrientes voluntarista y declarativa de la simulación: divergencia entre voluntad y declaración en la doctrina alemana.....	242
2.2. La propuesta voluntarista de Francesco Ferrara .....	246
2.3. Críticas a la concepción voluntarista de la simulación: de la divergencia entre la voluntad y la declaración al concepto de pacto simulatorio .....	248
2.4. El acuerdo simulatorio .....	254
3. Nuevos parámetros para un estudio del concepto de «simulación» en el Derecho: del análisis lingüístico a la concepción normativa .....	259
3.1. Autonomía privada y simulación: la composición de normas como criterio diferenciador .....	264
4. La orientación teórica del Código Civil brasileño sobre la simulación .....	267

#### CAPÍTULO IX

#### **DISTINCIÓN ENTRE LA SIMULACIÓN Y LAS FIGURAS AFINES: FRAUDE A LA LEY, ABUSO DEL DERECHO Y OTRAS**

1. Consideraciones iniciales .....	271
2. Simulación y apariencia.....	271
3. Simulación y falsedad: el deber de veracidad y las hipótesis de simulación en el Derecho privado y en el Derecho tributario.....	274
3.1. Simulación y reserva mental: lo falso <i>inter partes</i> .....	278
4. Simulación y negocios jurídicos fiduciarios .....	280
4.1. El <i>trust</i> como una especie de negocio fiduciario .....	286
5. Simulación y abuso de derecho .....	290
6. El fraude a la ley.....	294
6.1. Fraude a la ley subjetivo y objetivo y la actuación <i>contra legem</i> .....	294
6.2. Fraude a la ley y autonomía privada: la ley imperativa o de <i>ius cogens</i> como presupuesto de la actuación <i>in fraud legi</i> s y la teoría de la causa .....	296
6.3. El control del fraude a la ley por medio de normas generales.....	299
6.4. Fraude a la ley y simulación.....	302
6.5. Fraude a la ley y normas de Derecho tributario .....	304
7. El dolo en las relaciones tributarias: simulación y fraude a la ley cualificados.....	306

#### CAPÍTULO X

#### **ACTOS SIMULADOS EN EL DERECHO TRIBUTARIO: DESESTIMACIÓN Y DETERMINACIÓN**

1. Consideraciones iniciales .....	311
2. Identificación de la simulación de actos y negocios jurídicos y su repercusión en la aplicación de las normas de Derecho tributario .....	312
3. La desestimación de actos simulados en el Derecho brasileño y sus límites materiales.....	315
4. Determinación tributaria y simulación.....	322
5. Caducidad y nulidad en las determinaciones que se fundan en simulación .....	323

#### CAPÍTULO XI

#### **PRUEBAS DE LA SIMULACIÓN Y RÉGIMEN DE SU NULIDAD. EFECTOS EN MATERIA TRIBUTARIA**

1. Las pruebas de actos simulados en la teoría general del proceso y en la fiscalización tributaria.....	327
--	-----

	<u>Pág.</u>
2. Los medios de prueba aceptados por la legislación civil y su importancia para los actos del procedimiento administrativo.....	330
2.1. Pruebas directas .....	331
2.2. Confesión y prueba testifical.....	332
2.3. Pruebas documentales.....	335
3. Las presunciones y los indicios como pruebas de simulaciones: límites constitucionales al empleo de estos medios en el Derecho tributario .....	336
3.1. Los indicios como prueba de simulaciones.....	337
3.2. Presunciones como pruebas de actos simulados .....	338
3.3. Las presunciones y los indicios: los límites constitucionales al empleo de estos medios en el Derecho Tributario.....	343
4. La carga de la prueba y la valoración de las pruebas en la simulación .....	348
5. Derecho de acción para atacar los actos simulados.....	351
6. Efectos de la simulación: nulidad o ineficacia del negocio jurídico .....	352

**CAPÍTULO XII**

**SIMULACIÓN Y FRAUDE DE LA SUJECIÓN PASIVA TRIBUTARIA: INTERPOSICIÓN DE PERSONAS, USO DE NOMBRES Y LOS LÍMITES DE LA PERSONALIDAD JURÍDICA**

1. La interposición de personas: consideraciones iniciales.....	361
2. Interposición de personas en el ámbito de la doctrina .....	364
3. La interposición efectiva (real) de personas.....	367
3.1. El negocio jurídico del mandato.....	367
3.2. El negocio jurídico de la representación .....	371
3.3. El negocio jurídico de comisión .....	377
3.4. El negocio jurídico de mediación .....	379
3.5. El negocio jurídico de agencia.....	381
4. Interposición de personas y su tratamiento fiscal: equiparación y levantamiento del velo. ....	382
5. Identificación de personas y simulación de nombres .....	387
6. La simulación de personas jurídicas y el mecanismo de levantamiento del velo de la personalidad jurídica en materia tributaria.....	392
6.1. Del concepto de sociedad como norma y los límites de la intervención del Estado sobre la personalidad jurídica .....	394
6.2. La sanción de levantamiento del velo de la personalidad jurídica: supuestos. ....	395
6.3. Medidas para el levantamiento del velo de la personalidad jurídica .....	399
6.4. El levantamiento del velo de la personalidad jurídica en el Derecho tributario. ....	404
7. Responsabilidad tributaria en los casos de solidaridad y de separación patrimonial en materia de sociedades en el nuevo Código Civil .....	406
7.1. Derecho de regreso de las entidades perjudicadas por actos de sus socios o administradores .....	411

**BIBLIOGRAFÍA**

1. Derecho tributario.....	413
2. Derecho privado y otros .....	426