

**Gustavo Atim
Ezequiel Stordeur**

Derecho Tributario

MANUAL PRÁCTICO

NOCIONES ESENCIALES / INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN

DERECHO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO /

DERECHO TRIBUTARIO: MATERIAL Y FORMAL / PENAL TRIBUTARIO

DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO / TRIBUTOS ADUANEROS

***Osmar D. Buyatti*
LIBRERIA EDITORIAL**

INDICE

Abreviaturas.....	7
Nota introductoria.....	21

CAPITULO I NOCIONES ESENCIALES

1. Ciencias de las finanzas públicas, Derecho financiero y Derecho tributario.....	23
2. El Estado y sus funciones. Evolución.....	27
2.1. Mercantilismo, cameralismo y fisiocracia.....	28
2.2. Liberalismo.....	29
2.3. Socialismo.....	33
3. Doctrina Social de la Iglesia.....	36
4. Ingresos y Gastos públicos. Servicios públicos.....	37
5. El presupuesto.....	40
6. El Derecho tributario, la ciencia financiera y sus vinculaciones con otras ciencias y ramas del Derecho.....	45
7. Autonomía del derecho tributario.....	49
8. Fuentes del derecho tributario.....	51
9. Principios económicos de la tributación.....	53
10. Distribución de la carga tributaria.....	56
11. El tributo.....	58
11.1. Tributo. Concepto.....	58
11.2. Clasificación de los tributos.....	64
11.3. Especies de tributos.....	71

11.3.1. El impuesto.	71
11.3.2. Tasa.....	74
11.3.3. Contribuciones especiales.....	83
12. Exención y exclusión del objeto. Beneficios fiscales.....	85
13. La causa del tributo.	87
14. Evolución histórica del concepto de tributo.	90
15. Extrafiscalidad.	94

CAPITULO II INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LA LEY TRIBUTARIA.

1. La interpretación.....	99
2. Métodos interpretativos tradicionales, y su aplicación al Derecho Tributario.	100
2.1. Interpretación gramatical o literal	100
2.2. Interpretación lógica.....	102
2.3. Interpretación histórica.....	104
2.4. Interpretación teleológica.	105
2.5. Interpretación evolutiva.....	106
3. Conclusión.....	107
4. Métodos privativos del Derecho Tributario.....	109
4.1. Método funcional.	109
4.2. La interpretación según la “realidad económica”.....	109
4.2.1. Concepto.	109
4.2.2.- Orígenes y fundamento.	114
4.2.3. Realidad Económica en la ley.	117
4.2.4. Requisitos para su aplicación.....	118
4.2.5. Principio de realidad económica en la jurisprudencia nacional.	119
4.2.6. Realidad económica y economía de opción.....	123
4.2.7. Realidad económica y simulación.....	123
4.3. In dubio contra fiscum, in dubio pro fiscum.....	125
5. Supletoriedad del Derecho Privado.	126

6. La analogía.....	127
---------------------	-----

CAPITULO III DERECHO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO

1. Introducción.....	129
2. Soberanía. Poder o potestad tributaria.	130
3. Distribución de poderes tributarios según la Constitución Nacional....	136
3.1. Distribución entre la Nación y Provincias.	136
3.2. Distribución de los ingresos tributarios entre las provincias.....	141
4. Principios Constitucionales Tributarios.....	143
4.1. Principio de legalidad tributario o reserva de ley.	146
4.1.1. Aclaración terminológica.	146
4.1.2. Concepto y fundamento.	147
4.1.3. Antecedentes.	150
4.1.4. Diferentes sistemas de “reserva de ley”: absoluto o relativo.	152
4.1.6. Normas constitucionales.	155
4.1.7. Jurisprudencia CSJN.	162
4.2. Principio de Igualdad.....	171
4.2.1. Concepto y evolución.	171
4.2.2. Igualdad en interpretación de la ley.	174
4.2.3. Igualdad de las partes.....	174
4.2.4. La igualdad en la Constitución Nacional. Derecho comparado.....	175
4.2.5. La igualdad en la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación.	177
4.2.6. Igualdad y extra fiscalidad. Cláusula del Progreso.	179
4.3. No confiscatoriedad	181
4.3.1. Concepto.	181
4.3.2. El principio en la jurisprudencia de la Corte.....	182
4.4. Principio de Capacidad Contributiva.	184
4.4.1. Concepto.	184

4.4.2. Antecedentes.....	188
4.4.3. El principio en la Constitución Nacional. Derecho comparado.....	189
4.4.4. El principio en la jurisprudencia de la Corte.....	191
4.4.5. Capacidad contributiva y extrafiscalidad.....	194
4.4.6. Capacidad contributiva y las tasas, contribuciones y multas.....	197
4.5. Principio de proporcionalidad.....	199
4.6. Principio de Equidad.....	200
4.7. Principio de razonabilidad.....	201
4.8. Seguridad Jurídica.....	204
4.9. Debida tutela judicial.....	206
4.10. Principio de generalidad.....	206
4.11. Sobre la cláusula de progreso en la Constitución Nacional.....	208
4.12. Retroactividad e irretroactividad. Efecto liberatorio del pago.....	210

CAPITULO IV DERECHO TRIBUTARIO MATERIAL.

1. Concepto.....	221
2. La relación y la obligación tributaria.....	222
3. Sujetos de los deberes impositivos.....	225
4. Sujeto activo.....	226
5. Sujeto pasivo y otros responsables.....	227
5.1. Responsables por deuda propia o “contribuyentes”.....	227
5.2. Responsables del cumplimiento por deuda ajena o “responsables”.....	229
5.3. Los agentes de retención y los de percepción.....	233
5.4. Los sucesores a título particular de empresas o explotaciones.....	234
5.5. Terceros que faciliten la evasión.....	235
5.6. Adquirentes y locadores.....	235
5.6. Responsabilidad por dependientes.....	236
5.7. Terceros sujetos a regímenes de información.....	236
6. Hecho imponible.....	236

6.1. Concepto y efectos de su acaecimiento.....	236
6.2. Fundamento.....	238
6.3. Elementos.....	239
7. Extinción de la obligación tributaria.....	243
7.1. Pago.....	244
7.2. Anticipos y pagos a cuenta.....	247
7.3. Novación.....	248
7.4. Compensación.....	248
7.5. Transacción.....	249
7.6. Confusión.....	250
7.7. Renuncia de derechos.....	250
8. Prescripción.....	250
8.1. Concepto. Interés para el derecho tributario.....	250
8.2. Plazos y modo de computo en la LTP.....	251
8.3. Sobre la suspensión y la interrupción.....	253
9. Secreto fiscal y habeas data.....	257

CAPITULO V. DERECHO TRIBUTARIO FORMAL

1. Concepto.....	261
2. La administración y el contribuyente. Relación de igualdad.....	262
3. Principios que informan el procedimiento.....	266
3.1. Principio de legalidad.....	266
3.2. Verdad material.....	267
3.3. Informalismo relativo a favor del administrado.....	267
3.4. Debido proceso adjetivo.....	268
3.5. Debido procedimiento previo.....	268
3.6. Principio gratuidad.....	269
3.7. Principio eficacia.....	269
3.8. Derecho a peticionar.....	269
3.9. Principio de oficialidad o disposición.....	269
3.10. Principio de razonabilidad.....	270
3.11. Debido control jurisdiccional.....	271

4.	Deberes formales de los sujetos pasivos.....	271
4.1.	Domicilio fiscal.....	272
4.2.	Controlador fiscal.....	273
4.3.	Constancia de inscripción y pago de Monotributo.....	274
4.4.	Código de oferta de transferencias inmobiliarias.....	274
4.5.	La determinación tributaria. Su naturaleza jurídica.....	275
4.6.	Autodeterminación y la declaración jurada.....	276
4.7.	La determinación mixta.....	277
5.	Determinación de oficio.....	277
5.1.	Concepto y procedencia.....	277
5.3.	Vista. Contestación. Prueba. Plazos.....	282
5.4.	Dictado del ADI.....	285
5.5.	Efectos del ADI.....	286
6.	Inspección fiscal.5.6.1. Facultades.....	288
6.2.	Las actas de inspección.....	293
6.3.	Limites en la inspección.....	293
7.	Acto determinativo de impuesto. Base cierta y base presunta.....	297
8.	La presunción de presunción.....	299
9.	Presunciones establecidas en la LPT.....	300
10.	Sumario por multas y sanciones.....	303
10.1.	Sumario y procedimiento.....	303
10.2.	Procedimiento de la sanción de multa y clausura.....	305
10.3.	Procedimiento de clausura preventiva.....	307
11.	Recursos y remedios procesales.....	308
11.1.	Reconsideración.....	308
11.2.	Apelación.....	309
11.3.	Denuncia de ilegitimidad.....	311
11.4.	Remedios contra actos que no poseen un recurso específico.....	312
12.	La consulta vinculante.....	313
13.	Plazos.....	315

CAPITULO VI DERECHO PENAL TRIBUTARIO

1.	Cuestión terminológica y ubicación científica.....	317
----	--	-----

2.	Delitos y contravenciones.....	319
3.	Principios de Derecho Penal aplicables al Derecho Penal Tributario... 324	
3.1.	Debido proceso legal.....	324
3.2.	In dubio pro reo.....	329
3.3.	Principio de “bagatela” o “insignificancia”.....	329
3.4.	Aplicación de ley posterior más beneficiosa.....	330
3.5.	Tipicidad.....	330
3.6.	Non bis in idem.....	332
3.7.	El principio de “personalidad de la pena”.....	332
4.	La participación en el delito tributario.....	335
5.	La tentativa.....	336
6.	Extinción de las acciones.....	338
7.	Prescripción de la acción penal.....	339
8.	Las infracciones tributarias.....	340
9.	La presunción en los ilícitos tributarios.....	343
10.	Infracciones formales.....	344
11.	Omisión de presentar ddj.....	346
12.	Multa por incumplimiento a deberes formales.....	348
12.1.	Multa y clausura.....	353
13.	Infracciones materiales.....	355
13.1.	Omisión de impuesto.....	355
13.2.	Defraudación.....	362
13.3.	Retención indebida de fondos por agentes de percepción o retención.....	368
14.	Reducción de sanciones.....	369
15.	Delitos previstos en la ley penal tributaria.....	370
15.1.	Evasión simple.....	371
15.1.1.	Derecho comparado.....	377
15.2.	Evasión agravada.....	378
15.4.	Obtención fraudulenta de beneficios fiscales.....	383
15.5.	Apropiación indebida de tributos.....	384
15.6.	Delitos relativos a los Recursos de la Seguridad Social.....	387
15.6.1.	Evasión simple de Recursos Seguridad Social.....	387
15.6.2.	Evasión agravada de Recursos de la Seguridad Social.....	388
15.6.3.	Apropiación indebida de Recursos de la Seguridad Social.....	388

15.7. Delitos fiscales comunes	390
15.7.1. Insolvencia fiscal fraudulenta	391
15.7.2. Simulación dolosa de pago	392
15.7.3. Alteración dolosa de registros	392
15.8. Responsabilidad por el actuar de otro	394
15.9. Asociación ilícita fiscal, co-autoría, participación	399

CAPÍTULO VII DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO

1. Introducción	403
2. Demanda contenciosa	407
3. Recurso ante la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal	412
4. Acción de repetición	413
4.1. Pago sin causa	413
4.2. Agravio o Empobrecimiento	414
4.3. Reclamo previo	416
4.4. Demanda de repetición	417
5. Acción declarativa de certeza	418
6. Ejecución fiscal	420
6.1. Inicio del proceso. Boleta de deuda	421
6.2. Excepciones	424
6.3. Otras excepciones no contempladas por la norma	428
6.4. Sentencia y subasta	430
6.5. Recurso Extraordinario Federal y sentencia de ejecución	431
6.6. Medidas cautelares	432
7. <i>Solve et repete</i> . La constitución y los pactos internacionales	436

CAPÍTULO VIII IMPUESTOS NACIONALES EN PARTICULAR

1. Impuesto a las ganancias	441
-----------------------------------	-----

1.1. Concepto de renta	441
1.2. Antecedentes históricos	447
1.3. Caracteres y efectos	449
1.4. Hecho imponible	450
1.4.1. Aspecto Material	450
1.4.1.1. Concepto de enajenación	456
1.4.1.2. Teoría del balance	457
1.4.2. Aspecto espacial	458
1.4.3. Elemento personal	464
1.4.3.1. La sucesión indivisa	464
1.4.3.2. Sujeto empresa y explotación unipersonal	465
1.4.3.3. Beneficiarios del exterior	466
1.4.3.4. El establecimiento permanente	468
1.4.4. Elemento temporal	469
1.5. División de ganancias en categorías	469
1.5.1. Ganancias primera categoría	470
1.5.2. Ganancias de segunda categoría	472
1.5.3. Ganancias tercera categoría	473
1.5.4. Ganancias de cuarta categoría	476
1.6. Exenciones	478
1.7. Base imponible y alícuota del impuesto	479
1.8. Deducciones	480
1.8.1. Deducciones generales	480
1.9. Quebrantos y compensaciones	484
1.10. Sistema de lo percibido, devengado y devengado exigible	486
1.11. Ganancia neta y ganancia neta sujeta a impuesto	489
1.12. Salidas no documentadas	490
2. El Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta	492
2.1. Antecedentes	492
2.2. Hecho imponible. Naturaleza jurídica	495
2.3. Caracteres	498
2.4. Irrazonabilidad del mecanismo presuntivo	498
2.5. Base imponible y alícuota	500
2.6. Exenciones	501
2.7. La complementariedad con el Impuesto a las Ganancias	501

3.	Impuesto al Valor Agregado	503
3.1.	Concepto y clases	503
3.2.	Antecedentes	506
3.3.	Caracteres	508
3.4.	Hecho imponible	508
3.4.1.	Elemento material	509
3.4.2.	Elemento temporal	515
3.4.3.	Elemento subjetivo	519
3.4.4.	Elemento territorial	521
3.5.	Exenciones	522
3.6.	Base imponible	522
3.8.	Alícuota	527
4.	Monotributo	527
4.1.	Concepto	527
4.2.	Características	528
4.3.	Hecho Imponible	529
4.5.	Categorías	532
4.6.	Cuotas y contribuciones	535
4.7.	Exclusión del RS	536
4.8.	Régimen retención	537
4.9.	Facturación a responsables inscriptos frente al IVA	538
4.10.	Monotributo e Impuesto a las Ganancias	538
5.	El Impuesto a los Bienes Personales	539
5.1.	Concepto, y antecedentes	539
5.2.	Caracteres	542
5.3.	Hecho imponible	543
5.3.	Base imponible y alícuota	547
5.4.	Exenciones	549

CAPITULO IX TRIBUTOS ADUANEROS

1.	Concepto	551
2.	Caracteres y naturaleza jurídica	552

3.	Terminología y presupuestos de nuestro estudio	554
4.	Antecedentes	557
5.	Normas constitucionales – Derecho comparado	561
6.	Tributos aduaneros	564
6.1.	Importación y exportación	564
6.2.	Equiparación de precios	567
6.3.	Derechos “antidumping” y compensatorios	569
6.4.	Tasa de estadística	570
6.5.	Tasa de comprobación	571
6.6.	Tasa de servicios extraordinarios	571
6.7.	Tasa de almacenaje	572
7.	Sujetos pasivos	572
8.	Pago y extinción de la obligación tributaria	573
9.	Drawback, reintegros y reembolsos	575