

**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

CDD Gustavo Atim - Ezequiel Stordeur
343.04 Derecho Tributario. Manual Práctico
1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires:
Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2013.
576 p.; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN: 978-987-1577-86-6

1. Derecho Tributario. I. Stordeur, Ezequiel II. Título.

© 2013 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

Tel:(fax) (54-11) 4371-2512/4812-5492/4811-6173

HTTP://www.osmarbuyatti.com

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: AIS

Composición y armado: Andrés I. Silva - Jonathan M. Lavaise

Edición: Abril 2013

Hecho el depósito que marca la Ley 11.723

Reservado todos los derechos de la presente edición para todos los países. Este libro no se podrá reproducir total o parcialmente por ningún método gráfico, electrónico, mecánico o cualquier otro, incluyendo sistemas de fotocopia y duplicación, registro magnetofónico o de alimentación de datos, sin expreso consentimiento de la editorial. Su infracción está penada por las leyes 11.723 y 25.446.

Tirada: 500 ejemplares

I.S.B.N.: 978-987-1577-86-6

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de abril de 2013, en los talleres de **Su Impres**, Tucuman 1480, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

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 ídem.....	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 ddjj.....	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

CAPITULO 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