

cfj



CENTRO DE
FORMACIÓN
JUDICIAL

Introducción al Derecho Tributario

Patricio E. Urresti

patriciourr@yahoo.com.ar

7/7/2021



Finanzas Públicas

- Recursos públicos
- Gastos públicos
- Presupuesto (art. 75, inc. 8, CN)
- Finalidad: satisfacer necesidades públicas?
- El costo de los derechos
- Control judicial del presupuesto?

Recursos

- **Art. 4° CN:** *“El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de*
- *derechos de importación y exportación,*
- *del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional,*
- *de la renta de Correos,*
- *de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General,*
- *y de los empréstitos y operaciones de crédito que decrete el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional”.*

Recursos

- **Art. 9º CCABA:** Son recursos de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires:
- Los ingresos provenientes de los tributos que establece la Legislatura.
- Los fondos de coparticipación federal que le correspondan.
- Los provenientes de las contribuciones indirectas del artículo 75, inciso 2º, primer párrafo, de la Constitución Nacional.
- Los fondos reasignados con motivo de las transferencias de competencias, servicios y funciones, en los términos del artículo 75, inciso 2º, quinto párrafo de la Constitución Nacional.
- Los ingresos provenientes de la venta, locación y cesión de bienes y servicios.
- La recaudación obtenida en concepto de multas, cánones, contribuciones, derechos y participaciones.
- Las contribuciones de mejoras por la realización de obras públicas que beneficien determinadas zonas.
- Los ingresos por empréstitos, suscripción de títulos públicos y demás operaciones de crédito.
- Las donaciones, legados, herencias vacantes y subsidios.
- Los ingresos por la explotación de juegos de azar, de apuestas mutuas y de destreza.
- Los ingresos provenientes de los acuerdos celebrados con la Nación, las Provincias, las regiones, las municipalidades, los estados extranjeros y los organismos internacionales.
- Los restantes que puedan integrar el tesoro de la Ciudad.

Tributo

- Terminología en la CN: “contribuciones” (cfr. arts. 4º, 17, 20, 52, y 75, inc. 2º); “derechos” (cfr. arts. 10, 11, 12, 75, inc. 1º, y 126), “impuesto” (cfr. arts. 16 y 25), “tarifas” (cfr. art. 9º), “tributos” (cfr. art. 39) o “materia tributaria” (cfr. art. 99, inc. 3º), “recursos” (comprensiva tanto de los originarios, como de los derivados o tributarios; cfr. arts. 75, incs. 3º y 8º, 125, y disposición transitoria sexta); y “rentas” (cfr. arts. 4º, 75, inc. 9º, y 100, inc. 7º).
- J. O. Casás: “el variado catálogo de voces inventariadas dentro del texto constitucional, grafica la ausencia de un criterio orgánico, unitario y dogmático que, desde la norma fundamental del ordenamiento jurídico, facilite contar con un concepto unívoco del género tributo, como de sus diversas especies singulares”.

Tributo

- *a) Modelo MCTAL O.E.A - B.I.D. (1967): (art. 13) Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.*
- *b) Modelo C.I.A.T. (2015): (art. 2) 1. Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, al que ésta vincula el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas. Constituyen tributos parafiscales aquellos establecidos de manera obligatoria por una ley, cuando no respondan totalmente a ninguna de las categorías del numeral 2. Estos tributos se registrarán supletoriamente por las disposiciones de este Código. 2. Los tributos se clasifican en: a) Impuestos. b) Tasas. C) Contribuciones especiales.*
- *c) Ley General Tributaria Española nº 230/63 modificada por la ley 58/2003, art. 2 incs. 1 y 2; vigencia 1 de julio de 2004: 1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos. Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines constitucionales. 2 Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos.*

Irrelevancia del *nomen iuris*

- No existe acuerdo alguno de voluntades entre el Estado y los individuos sujetos a su jurisdicción con respecto al ejercicio del poder tributario implicado en sus relaciones, puesto que los tributos no son obligaciones que emerjan de los contratos sino que su imposición y su fuerza compulsiva para el cobro son actos de gobierno y de potestad pública (Fallos: 152:268; 218:596; 318:676, entre otros).
- CSJN, 4/8/2009, C.524.XLIII.REX “Cladd Industria Textil S.A. y otro c/Estado Nacional-SAGPYA resol. 91/03 (arancel a la producción primaria y subproductos del algodón)
- CSJN, 26/2/1976, “Alberto Francisco Jaime Ventura y otra c/Banco Central de la República Argentina”, Fallos: 294:152 (tributo atípico)
- CSJN, 1/11/2011, “Jurado Golf S.A. c/EN-DGA-resol. 433/07 (ADEZ) s/Dirección General de Aduanas”, Fallos: 334:1198 (factor de convergencia)
- CSJN, 4/5/1995, “Pablo Horvath c/Nación Argentina”, Fallos: 318:676 (empréstito forzoso)
- CSJN, 18/2/2020, “Swiss Medical SA c/EN-SSS s/amparo ley 16.986”, Fallos: 343:86.

Clasificaciones

- Vinculados y no vinculados
- Con fines fiscales o extrafiscales
- Con afectación específica
- Clasificación tripartita

Impuestos

Concepto

- a) Modelo MCTAL O.E.A - B.I.D.: (art. 15) Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.
- b) Modelo C.I.A.T. (2015): (art. 3) Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo.
- c) Ley General Tributaria Española nº 230/63 modificada por la ley 58/2003, art.2 inc. c: Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.
- Clasificación de los impuestos: ordinarios y extraordinarios; personales o subjetivos y reales u objetivos; fijos, proporcionales y progresivos; directos e indirectos (distintos criterios y su trascendencia desde el punto de vista constitucional).
- Principales impuestos en la legislación vigente. Manifestaciones de capacidad contributiva gravadas:

Ingreso/Renta

- **Nacionales**
- **Impuesto a las Ganancias** (ley 20.628)
- **Imp. Premios ganados en juegos de sorteo** (ley 20.630)
- **Imp. Ganancia Mínima Presunta** (ley 25.063, título V *–derogado* - art. 76 de la ley 27.260 deroga para los ejercicios que se inicien a partir del 1/1/2019.
- Según la CSJN, grava la renta presunta (autos “Hermitage”).
- **Locales** (en principio, Provinciales y de la CABA)
- Ver el art. 9º, ley 23.548
- **Imp. Transmisión Gratuita de Bienes** (sólo en Prov. de Bs. As.)
- (grava la renta accidental del beneficiario)

Texto corto destacado

Patrimonio

- **Nacionales**
 - **Imp. Bienes Personales** (ley 23.966, título VI)
 - **Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas** (ley 23.427)
 - **Contribución Extraordinaria sobre el Capital de Cooperativas y Mutuales** (ley 27.486)
 - **Aporte solidario para morigerar los efectos de la pandemia** (ley 27.605)
- **Locales** (en principio, Provinciales y de la CABA)
- Ver el art. 9º, ley 23.548)
 - **Imp. Automotor** (junto con embarcaciones, propulsadas con motor)
 - **Imp. Inmobiliario**

Texto corto destacado

Consumo

Nacionales

- **Impuesto al Valor Agregado (IVA)** (ley 23.349)
- **Imp. Internos** (ley 24.674)
- **Imp. sobre los Combustibles Líquidos y al Dióxido de Carbono**,(ley 23.966)
- **Imp. para una Argentina Inclusiva y Solidaria (PAIS)** (ley 27.541, cap VI.)
- **Impuesto Adicional de Emergencia sobre Cigarrillos** (ley 24.625)
- **Impuesto a las Entradas de Espectáculos Cinematográficos** (ley 17.741)
- **Impuesto Específico sobre la Realización de Apuestas e Impuesto Indirecto sobre Apuestas On-line** (ley 27.346, Título III)
- **Impuesto a los Pasajes al Exterior (DNT)** (ley 25.977)
- **Impuesto a los Servicios de Comunicación Audiovisual** (ley 26.522)
- **Derechos de Importación y de Exportación** (Código Aduanero, ley 22.415)

- **Locales** (en principio, Provinciales y de la CABA)
- Ver el art. 9º, ley 23.548)
- **Imp. sobre los Ingresos Brutos**

Texto corto destacado

Circulación de riqueza

Nacionales

- **Imp. Débitos y Créditos Bancarios** (ley 25.413)
- **Imp. Transferencia de Inmuebles** (ley 23.905, título VII)

Locales (en principio, Provinciales y de la CABA) -
Ver el art. 9º, ley 23.548)

- **Imp. de Sellos**

Texto corto destacado

Otros

- **Régimen Simplificado Para Pequeños Contribuyentes (RS) Monotributo** (ley 24.977)
(impuesto integrado)

Texto corto destacado

LCF - Prohibición de analogía

Art. 9º LCF: La adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga:
(...)

b) Que se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por esta Ley.

En cumplimiento de esta obligación no se gravarán por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros tributos, cualquiera fuere su característica o denominación, las materias imponibles sujetas a los impuestos nacionales distribuidos ni las materias primas utilizadas en la elaboración de productos sujetos a los tributos a que se refiere esta ley, esta obligación no alcanza a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente. (...)

Tasas

Concepto

- *a) Modelo MCTAL O.E.A - B.I.D.:* (art. 16) Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.
- *b) Modelo C.I.A.T. (2015):* (art. 4). Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público o el aprovechamiento de un bien público, individualizado o que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al obligado tributario, cuando el servicio o el aprovechamiento no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado, y cuyo monto debe corresponder al costo o mantenimiento del servicio.
- *c) Ley General Tributaria Española nº 230/63, modificada por la ley 58/2003, art. 2 inc. a:* Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado. Se entenderá que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público.

Tasas

- Naturaleza jurídica.
- Elementos caracterizadores: actividad estatal, concreta, efectiva e individualizada
- Aspectos contingentes:
 - beneficio o ventaja
 - demanda
- Aspectos controvertidos:
 - destino del producto
 - inherencia
 - potencialidad
 - carga de la prueba acerca de la prestación servicio
- Graduación del monto de la tasa
- Principales tasas en la legislación argentina.

Tasas

CSJN

- El cobro de la tasa debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 234:663; 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 325:1370; 329:792; 331:1942; 335:1987; entre otros)
- “La tasa es una ‘categoría tributaria también derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que en este caso consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado’ (Giuliani Fonrouge, Carlos María: Derecho Financiero, Depalma, Buenos Aires, 1990, p. 319) y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar el pago aún cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en el mismo, ya que el servicio tiene en mira el interés general (confr. Fallos: 251:50 y 222; 312:1575)” (Fallos: 323:3770)

Tasas

CSJN

- El pago de tasas “finca en una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado; pero es imposible fijar con exactitud ese costo individual del agua consumida, de la evacuación cloacal, de la basura recogida en el interior de las propiedades o en las calles fronteras, de la luz que éstas reciben, de la inspección de policía higiénica o de seguridad, etc., y por eso, para todos esos impuestos se fijan contribuciones aproximadas, equitativas, que pueden dejar superávits en unos casos y déficits en otros; estableciéndose compensaciones en cálculos hacendarios más o menos acertados, pero que los jueces no pueden revisar” (Fallos: 234:663).

Contribuciones especiales

- Concepto de contribución especial.
- *a) Modelo MCTAL O.E.A - B.I.D.:* (art. 17) Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, prestaciones sociales y demás actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. La contribución de mejoras es la instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado. La contribución de seguridad social es la prestación a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de previsión.
- *b) Modelo C.I.A.T. (2015):* (art. 5) Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, o ampliación de servicios públicos. Su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.
- *c) Ley General Tributaria Española nº 230/63 modificada por la ley 58/2003, art. 2 inc. b:* Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consisten en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.
- Subespecie: Contribución de mejoras. Antecedentes históricos. Elementos caracterizadores. Monto a cobrar por la contribución de mejoras. Límites globales e individuales.

Cuestiones controvertidas

- Peaje
- Regalías
- Empréstito forzoso
- Cánones

www.cfj.gov.ar •  facebook.com/cfjcaba •  twitter.com/CFJ_CABA