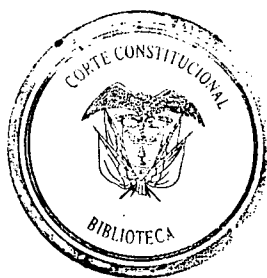


RODOLFO R. SPISSO

DERECHO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO

Prólogo del Dr. GERMÁN J. BIDART CAMPOS



EDICIONES *Depalma* BUENOS AIRES

1993

Í N D I C E

Prólogo del Dr. GERMÁN J. BIDART CAMPOS.....	VII
Palabras introductorias.....	XI

CAPÍTULO I

NOCIONES DE DERECHO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO

1. Objeto del derecho constitucional tributario.....	1
2. El programa constitucional.....	2
3. La constitución formal y material.....	4
4. La vigencia del Estado de derecho.....	6
5. Trascendencia de los estudios de derecho constitucional tributario.....	7

CAPÍTULO II

EL PROGRAMA CONSTITUCIONAL

6. Gobernar es promover la creación de riqueza.....	13
7. El régimen tributario y la desvirtuación del programa constitucional.....	15
7.1. Los regímenes de promoción y el principio de igualdad.....	15
7.2. Proporción entre la carga impositiva y los beneficios.....	18
7.3. La convalidación de la ilegalidad.....	19
7.4. La creación espuria de moneda.....	20
7.5. Control de cambios.....	21
7.6. Empréstitos forzosos.....	24

7.7. Régimen de coparticipación federal	26
7.8. El ilícito fiscal	27
7.9. Declinación del principio de legalidad	28
7.10. Conclusiones	29

CAPÍTULO III

DERECHO DE PROPIEDAD Y TRIBUTOS

8. El derecho de propiedad, su delimitación, limitación y regulación	31
9. Concepto jurídico del tributo	40
10. Clasificación de los tributos	43
10.1. Impuestos	43
10.2. Tasas	44
10.3. Contribuciones especiales	46
10.3.1. Derecho de peaje	46
11. Empréstito forzoso	49
A) Requisición estatal de dinero	49
B) Contribución especial	51
12. Addenda: Inconstitucionalidad del ahorro obligatorio. Ley 23.549	54
A) Considerado un tributo	54
B) Considerado como una requisición	55
C) Violaciones al principio de igualdad	57

CAPÍTULO IV

PODER TRIBUTARIO

13. Federalismo racional	61
14. Distribución constitucional de competencias tributarias	64
15. Régimen municipal	69
15.1. Naturaleza jurídica del municipio	69
15.2. Evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación y el reconocimiento formal de la autonomía municipal	72
16. Consecuencias del ejercicio concurrente del poder tributario	76

CAPÍTULO V
EL PODER DE IMPOSICIÓN Y EL COMERCIO
INTERJURISDICCIONAL

17. La cláusula comercial de la Constitución	79
18. Principios aplicables para discernir la compatibilidad del poder impositivo local con la cláusula comercial	80
19. La evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema	83
19.1. La doctrina tradicional	83
19.2. Etapa crítica	86
19.3. Retorno a la doctrina tradicional. Su generalización	90
20. Superposición tributaria inconstitucional	95

CAPÍTULO VI
COMPETENCIA TRIBUTARIA EN
ESTABLECIMIENTOS DE UTILIDAD NACIONAL

21. El art. 67, inc. 27, de la Constitución	99
22. Las tesis sobre el alcance de la norma	102
23. La interpretación jurisprudencial de la Corte Suprema	107
23.1. Período 1884-1958	107
23.2. Período 1958-1968	112
23.3. Período 1968-1975	115
23.4. Período 1975-1990	118

CAPÍTULO VII
PODER DE EXIMIR

24. Conceptos preliminares	125
25. Inmunidad de los instrumentos de gobierno	126
25.1. Origen y desarrollo de la doctrina en los Estados Unidos	126
25.2. Cláusula constitucional expresa	128
25.3. Precisiones sobre el alcance de la doctrina ..	131
26. La cláusula del progreso	132

26.1. Desarrollo y extensión de la doctrina en torno del art. 67, inc. 16, de la Constitución nacional	133
26.2. Restricciones a la doctrina dominante.....	136
26.3. De la incompatibilidad de las normas locales con relación a actividades reguladas por ley nacional	140
27. De la supremacía constitucional	143

CAPÍTULO VIII

RÉGIMEN DE COPARTICIPACIÓN TRIBUTARIA

28. Antecedentes y desarrollo del sistema de coparticipación federal de impuestos	147
29. La mecánica de los regímenes de coparticipación federal	149
30. De la constitucionalidad del mecanismo instituido por las leyes-convenio	150
31. La masa coparticipable en la ley 23.548.....	156
32. El federalismo en cautiverio	157
33. Un objetivo incumplido	160
34. Denuncia del régimen	162
35. La incidencia del reconocimiento de la autonomía municipal en el régimen de coparticipación federal	167

CAPÍTULO IX

COPARTICIPACIÓN DE LOS IMPUESTOS SOBRE LOS COMBUSTIBLES

36. Las normas integrantes del sistema	171
37. El alcance del compromiso asumido por las provincias adheridas al régimen	173
38. La interpretación jurisprudencial	178
39. Legitimación de los contribuyentes para impugnar los tributos locales por incompatibilidad con el régimen de coparticipación de impuestos sobre los combustibles	181

CAPÍTULO X
PRINCIPIO DE LEGALIDAD

40. La formulación del principio de legalidad en la Constitución nacional	187
41. El principio de legalidad tributaria	189
41.1. Antecedentes	189
41.2. Los preceptos de la Constitución nacional	190
41.3. Alcances del principio	193
41.4. El principio de legalidad tributaria en el derecho comparado	197
41.5. De la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación	201
42. Declinación del principio de legalidad	207
43. La emergencia económica y los decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria	214

CAPÍTULO XI
IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY FISCAL

44. La vigencia de las leyes en general	221
45. La irretroactividad de la ley tributaria como exigencia del Estado de derecho	225
46. Retroactividad impropia	227
47. Arbitrios legales sustitutivos de la retroactividad fiscal	230
48. La declaración de inconstitucionalidad y la retroactividad de las leyes de adaptación en el derecho comparado	232
49. La jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación	233
49.1. Casos en que se admitió la retroactividad	234
49.2. Doctrina de la Corte que funda la irretroactividad	236

CAPÍTULO XII
CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

50. El principio de capacidad contributiva	241
51. Su interrelación con otros principios	245
52. La doctrina de la Corte Suprema de la Nación	246

CAPÍTULO XIII

PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD

53. Derecho de propiedad y tributos	249
54. De la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación.....	251
54.1. De la contribución territorial	252
54.2. Impuesto a la transmisión gratuita de bienes .	253
54.3. Contribución de mejoras	254
54.4. Aplicación de la doctrina a otros gravámenes.....	255
55. Ámbito de aplicación del principio de no confiscatoriedad	256
56. Alcance de la doctrina de la Corte Suprema de la Nación	262
56.1. Exigencia de mantener la intangibilidad del capital	262
56.2. Acumulación de las tasas al impuesto.....	267
56.3. Impuesto a la herencia	268
56.4. Impuestos que recaen sobre la propiedad inmueble	269
56.5. Impuesto a las ganancias	271
57. Límite cuantitativo de los impuestos	272
58. Efectos de la declaración de confiscatoriedad	274
59. Alternativas ante la impugnación global del régimen tributario por confiscatoriedad.....	275

CAPÍTULO XIV

PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y DE RAZONABILIDAD DE LAS LEYES

60. La escuela positivista y el ideario liberal de la Constitución nacional	279
61. El principio de razonabilidad de las leyes y su integración con el de igualdad	281
62. Las vicisitudes del principio de igualdad en la etapa preconstitucional	284
63. De la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación.....	285

63.1. Razonabilidad de la selección. Principio de igualdad	285
63.2. Razonabilidad en la ponderación	291

CAPÍTULO XV

PROTECCIÓN DE LA FAMILIA

64. La situación tributaria de la familia en el ámbito del impuesto a la renta	297
65. Las particularidades del impuesto a las ganancias, ley 20.628	299
65.1. De la autonomía de las normas fiscales.....	299
65.2. Un híbrido sistema de declaración individual	300
65.3. Descripción preliminar del régimen de la ley	301
65.4. El régimen económico del matrimonio	301
66. El impuesto sobre la renta de la sociedad conyugal.....	304
66.1. El alcance de las disposiciones de la ley 20.628	304
66.2. Ganancias atribuibles a la mujer	304
A) Bienes propios.....	304
B) Rendimiento de actividades personales y de bienes adquiridos con el producto de tales actividades.....	307
C) Ganancias devengadas por la inversión de los frutos de las actividades personales....	308
66.3. Ganancias que no corresponde atribuir a la mujer.....	308
67. Incongruencias y paradojas del sistema.....	309
67.1. Desconocimiento de la comunidad familiar y efectos extrafiscales.....	310
67.2. Carencia de fundamentos jurídicos y económicos en la atribución de ganancias	310
67.3. Cesación de la acumulación en cabeza del marido.....	311
67.4. Imposibilidad de cumplimiento del sistema de acumulación parcial.....	313
67.5. El contribuyente de derecho e inexistencia de solidaridad	314

67.6. La prisión como modo de atemperar la carga fiscal	315
67.7. Las ganancias de los menores de edad	315
67.8. Estímulo a eludir el sistema	316
67.9. Inconstitucionalidad del régimen aplicable a la sociedad conyugal	317
68. La doctrina del Tribunal Constitucional español relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	319
69. Bases de un sistema fiscal que cumpla con el imperativo constitucional de dar protección a la familia	323

CAPÍTULO XVI

EL TRIBUNAL FISCAL Y EL CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD

70. Tribunales administrativos	327
71. Sistemas de control jurisdiccional de la administración pública	328
71.1. Sistemas de jurisdicción única	328
71.2. Sistemas de doble jurisdicción	328
72. Sistemas de control de constitucionalidad	329
72.1. Control difuso o concentrado	332
72.2. Control preventivo, reparador o mixto	333
72.3. Control abstracto o concreto	334
72.4. Control amplio o restringido	335
72.5. Efectos <i>erga omnes</i> o con relación al caso concreto	335
72.6. De efectos retroactivos o prospectivos	336
73. Del derecho comparado	339
73.1. El sistema francés	339
73.2. La justicia administrativa en Italia	341
73.3. El sistema español	342
73.4. El sistema norteamericano	343
74. El derecho nacional	345
75. La evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación	347
76. El control de constitucionalidad por parte de los tribunales administrativos	352

76.1. La jurisdicción constitucional y la administración activa	353
76.2. La jurisdicción constitucional y los tribunales administrativos	354
76.3. Atribución expresa del ejercicio del control de constitucionalidad.....	356
76.4. El Tribunal Fiscal de la Nación. Los arts. 167 y 168 de la ley 11.683	357
76.5. Legitimación para plantear la inconstitucionalidad por la administración	359

CAPÍTULO XVII

ACCIÓN DECLARATIVA

77. Garantías instituídas en defensa de los derechos....	361
77.1. Protección de los derechos en general.....	361
77.2. Protección de los derechos en materia tributaria.....	363
78. Requisitos de la acción declarativa	365
79. Inexistencia de otras vías	367
79.1. El principio “ <i>solve et repete</i> ”	367
79.2. La excepción de inconstitucionalidad en el juicio de ejecución fiscal	369
79.3. Acciones y recursos regulados en la ley 11.683	370
80. Casos en que procede la acción declarativa.....	373
80.1. Impugnación global de los tributos	373
80.2. Inactividad del fisco	375
80.3. Situaciones en que el perjuicio no puede ser evitado por las vías ordinarias	376
81. La revalorización de la acción declarativa.....	379
82. La jurisprudencia de la Corte Suprema.....	380
83. Caracterización de la acción declarativa en la jurisprudencia de la Corte	383

CAPÍTULO XVIII
ACCIONES Y RECURSOS. CUESTIONES
CONSTITUCIONALES

§ 1. El principio “ <i>solve et repete</i> ”	387
84. Concepto y fundamentación teórica	387
85. Desarrollo del principio en nuestro país	388
86. La Convención Americana sobre Derechos Humanos	390
87. Inconstitucionalidad del “ <i>solve et repete</i> ”	395
88. Apreciación final.....	396
§ 2. Doctrina del empobrecimiento.....	397
89. Consideraciones preliminares	397
90. La doctrina del empobrecimiento como requisito de la acción de repetición	398
91. El regreso a la tradicional doctrina en la jurisprudencia de la Corte	400
92. Análisis crítico de la teoría del empobrecimiento ..	404
92.1. Impuestos directos e indirectos	404
92.2. Defensa de la Constitución.....	405

CAPÍTULO XIX
DERECHO PENAL TRIBUTARIO

93. Consideraciones preliminares	411
94. Doctrinas que afirman la existencia de distinciones sustanciales entre delito y contravención.....	412
94.1. Diferencias ontológicas basadas en criterios naturales	412
94.2. Distinciones por la antijuridicidad	412
94.3. El <i>distingo</i> por el mero riesgo	414
94.4. Distinción por el elemento subjetivo.....	414
95. Negación de distinciones sustanciales	415
96. Naturaleza del ilícito tributario	416
97. Los preceptos constitucionales en materia de derecho penal.....	419
97.1. “ <i>Nullum crimen nulla poena sine praevia lege</i> ”	419

97.2. De la exterioridad de la acción y de otros principios constitucionales.	429
98. La recepción en la doctrina de la Corte de los principios de derecho penal liberal en materia tributaria	431
99. Aspectos constitucionales del régimen penal tributario instituido por la ley 23.771	434
99.1. Consideraciones preliminares.....	434
99.2. Trascusión al principio de razonabilidad de las leyes	436
99.3. Violación del principio de igualdad	438
99.4. Violación del principio " <i>non bis in idem</i> "	439
99.5. La retención indebida por parte de los llamados agentes de retención	440
99.6. Conculcación de la libertad individual.....	441

CAPÍTULO XX

EL ROL DEL PODER JUDICIAL

100. Enunciación de pautas generales	445
101. Una respuesta adecuada en materia de regímenes de regularización fiscal	448
102. El principio de razonabilidad de las leyes y los juicios de conveniencia	450
103. La acción declarativa	454
104. Indemnización por emisión monetaria	455
105. El protagonismo de la Corte Suprema de la Nación	456

CAPÍTULO XXI

LA REFORMA CONSTITUCIONAL

106. El objetivo de la reforma	463
107. Las reformas propiciadas.....	464
108. Texto de la reforma	471

APÉNDICE

Principales disposiciones legales mencionadas en el texto:	
Normas constitucionales	479
Ley 23.548 (coparticipación federal de impuestos).....	481
Ley 20.628 (impuesto a las ganancias)	487
Ley 23.771 (régimen penal tributario).....	488