

RODOLFO R. SPISSO

# DERECHO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO

Octava edición

Prólogo de la primera edición de **Germán J. Bidart Campos**

ABELEDOPERROT

Spisso, Rodolfo R.  
Derecho Constitucional Tributario / Rodolfo R. Spisso. - 8a ed.  
- Ciudad Autónoma de Buenos Aires : Abeledo Perrot, 2023.  
848 p.; 24x17 cm.

ISBN 978-950-20-3069-2

1. Derecho Tributario. I. Título.

CDD 343.04

© Spisso, Rodolfo R.  
© de esta edición, AbeledoPerrot S.A., 2023  
Tucumán 1471 (C1050AAC) Buenos Aires  
Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

*Impreso en la Argentina*

Todos los derechos reservados  
Ninguna parte de esta obra puede ser reproducida  
o transmitida en cualquier forma o por cualquier medio  
electrónico o mecánico, incluyendo fotocopiado, grabación  
o cualquier otro sistema de archivo y recuperación  
de información, sin el previo permiso por escrito del Editor y el autor.

*Printed in Argentina*

All rights reserved  
No part of this work may be reproduced  
or transmitted in any form or by any means,  
electronic or mechanical, including photocopying and recording  
or by any information storage or retrieval system,  
without permission in writing from the Publisher and the author.

Tirada: 500 ejemplares

ISBN 978-950-20-3069-2

SAP 43131459

Las opiniones personales vertidas en los capítulos de esta obra son privativas de quienes las emiten.

**ARGENTINA**

## ÍNDICE GENERAL

---

Prólogo de la primera edición .....	XXIX
Prólogo de la octava edición .....	XXXI
Exordio a la séptima edición .....	XXXV
Prólogo de la sexta edición .....	XXXIX
Exordio a la quinta edición .....	XLV

### 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

1. Gobernar es promover la creación de riqueza.....	11
2. Derechos Humanos .....	13
2.1. Transformación del derecho y revitalización de la doctrina de los derechos humanos .....	15
2.2. Principales instrumentos internacionales que consagran derechos humanos .....	17
3. Convención Americana de Derechos Humanos. Su alcance .....	19

3.1. El alcance de la obligación de cumplir con las sentencias de la Corte IDH .....	22
3.2. De los órganos de la Convención.....	23
3.3. La aplicación de los tratados de derechos humanos a las contravenciones .....	24
4. La proyección de la doctrina de los derechos humanos al derecho tributario ..	26
5. Violación de la Constitución y de los Tratados de derechos humanos.....	28
5.1. Ejercicio de la jurisdicción penal por parte de la Administración ...	28
5.2. Improcedencia de asignarle al domicilio fiscal efectos de constituido en el ejercicio de la jurisdiccional penal .....	28
5.3. El ejercicio de la función administrativa, el debido respeto del derecho de defensa y la presunción de legitimidad de los actos administrativos.....	29
5.4. Cómputo de los intereses y la tasa de interés en la repetición de tributos determinados de oficio.....	30
5.5. Generación de pago a cuenta excedentes de la obligación fiscal.....	32
5.5.1. SIRCREEB. Violación del principio de reserva de ley, de propiedad y de división de poderes del Estado.....	33
5.6. La ilegal apropiación de la propiedad privada .....	35
5.7. Categoría de riesgo fiscal en el impuesto sobre los ingresos brutos...	36
5.8. La inconstitucionalidad de la regla del <i>solve et repete</i> .....	37
5.9. Necesidad de legislar sobre acciones preventivas .....	38
5.10. Determinaciones <i>express</i> en la provincia de Buenos Aires.....	38
5.11. ARBANET. Liquidación de anticipos del impuesto sobre los ingresos brutos. Su derogación. Res. normativa ARBA 1/2016 .....	39
5.12. Ley de Medidas Cautelares contra el Estado.....	40
5.13. El deber de actuar con lealtad y buena fe por parte de la Administración .....	41
5.13.1. La impugnación de facturas apócrifas no puede generar enriquecimiento sin causa del Fisco .....	41
5.14. Los regímenes de promoción y el principio de igualdad .....	43
5.15. Proporción entre la carga impositiva y los beneficios.....	45
5.16. La convalidación de la ilegalidad.....	46
5.17. La creación espuria de moneda.....	47
5.18. Control de cambios .....	48
5.18.1. La prohibición de adquirir moneda extranjera para atesoramiento .....	51
5.19. Empréstitos forzados .....	52
5.20. El ilícito fiscal .....	53
6. Conclusiones .....	55

---

**CAPÍTULO III**  
**DERECHO DE PROPIEDAD Y TRIBUTOS**

1. El derecho de propiedad, su delimitación, limitación y regulación .....	57
1.1. Afectación de derechos adquiridos.....	64
2. Concepto jurídico del tributo .....	65
3. Clasificación de los tributos.....	68
3.1. Impuestos .....	68
3.2. Tasas .....	68
3.2.1. El <i>quantum</i> de las tasas .....	70
3.2.2. La carga de la prueba .....	74
3.3. Contribuciones especiales .....	77
3.3.1. Derecho de peaje .....	77
4. Empréstito forzoso .....	79
4.1. Requisición estatal de dinero .....	79
4.2. Contribución especial .....	81
4.3. La doctrina de la Corte Suprema sobre el ahorro obligatorio .....	84
5. Aporte solidario y extraordinario, ley 27.605 .....	87
5.1. El uso del concepto de solidaridad.....	88
5.2. Constitucionalidad de los tributos sobre el patrimonio. Condicio- nes que deben reunir .....	88
5.3. Discriminación inconstitucional de la ley 27.605 .....	90
5.3.1. La preferencia por los activos financieros extranjeros .....	90
5.3.2. La respuesta del Estado tendiente a asegurar el despojo .....	91

**CAPÍTULO IV**  
**DISTRIBUCIÓN CONSTITUCIONAL DE POTESTADES TRIBUTARIAS**

1. La sanción de la Constitución Nacional .....	93
2. La discusión en el Congreso Constituyente.....	94
3. La creación de los impuestos nacionales al consumo .....	97
4. La doctrina de la Corte sobre el ejercicio concurrente en materia de im- puestos indirectos .....	101
5. La clasificación de impuestos directos e indirectos.....	102
6. El esquema constitucional de asignación de competencia tributaria.....	105
7. Potestades tributarias de los municipios .....	106

7.1. Doctrina de la Corte Suprema de la Nación sobre la naturaleza de los municipios.....	108
7.2. La reforma constitucional.....	116
8. Federalismo racional .....	117
9. Consecuencias del ejercicio concurrente de la potestad tributaria .....	120
10. Indebida interferencia del Gobierno nacional sobre la potestad tributaria provincial .....	121

## CAPÍTULO V

### COMERCIO INTERJURISDICCIONAL

1. La cláusula comercial de la Constitución.....	123
2. Principios para discernir la compatibilidad del poder impositivo local con la cláusula comercial.....	124
3. La evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema .....	126
3.1. La doctrina tradicional .....	127
3.2. Etapa crítica .....	129
3.3. Retorno a la doctrina tradicional. Su generalización.....	132
4. Superposición tributaria inconstitucional .....	138
5. Renacimiento de las aduanas interiores .....	140
5.1. Patentes diferenciales a corredores y repartidores según su distinta residencia o vecindad dentro de la República. Violación del principio de igualdad .....	142
5.2. Gravámenes aplicados por el solo hecho de la introducción de las mercaderías en la provincia .....	143
5.3. Gravámenes aplicados por el solo hecho de la extracción de bienes del Estado local .....	144
5.4. Inconstitucionalidad de las barreras jurisdiccionales a los instrumentos públicos otorgados en otras demarcaciones territoriales ..	144
5.5. Otros precedentes de la Corte Suprema de la Nación invalidando tributos locales que discriminan por razón del domicilio, residencia o lugar de emplazamiento de las industrias, o explotaciones agropecuarias o según el origen o destino de las mercaderías.....	145

---

**CAPÍTULO VI**  
**ESTABLECIMIENTOS DE UTILIDAD NACIONAL**

1. El art. 75, inc. 30, de la Constitución.....	151
2. Las tesis sobre el alcance de la norma.....	153
3. La interpretación jurisprudencial de la Corte Suprema .....	157
3.1. Período 1884-1958.....	158
3.2. Período 1958-1968.....	162
3.3. Período 1968-1975.....	163
3.4. Período 1975 .....	166
4. La reforma constitucional .....	171

**CAPÍTULO VII**  
**LA CONSTITUCIÓN Y SU PROYECCIÓN EN EL DERECHO  
TRIBUTARIO**

1. Potestad de eximir .....	173
2. Inmunidad de los instrumentos de gobierno .....	174
2.1. Origen y desarrollo de la doctrina en los Estados Unidos .....	174
2.2. La doctrina de la Corte Suprema de la Nación .....	176
2.2.1. Precisiones sobre el alcance de la doctrina .....	177
3. El Pacto de San José de Flores .....	179
3.1. Nuestra opinión .....	183
4. La intangibilidad de las remuneraciones de los magistrados .....	186
4.1. El fundamento de la previsión constitucional .....	187
4.2. La recomposición del valor nominal de las remuneraciones por depreciación de la moneda.....	187
4.3. El impuesto a las ganancias y los jueces.....	190
4.4. La doctrina de la Corte Suprema de EE.UU.....	191
4.5. El tributo no discriminatorio no hace a la esencia de la garantía ...	192
4.6. Inexistencia de un caso. Control oficioso de constitucionalidad....	195
4.7. Una cuestión ética. El interés personal .....	195
4.8. La acordada exorbita el art. 110 de la Constitución .....	196
4.9. Las implicancias de la doctrina de la Corte Suprema .....	197
5. El privilegio de los legisladores .....	197
6. Proyección del código civil y comercial sobre el derecho tributario de las provincias.....	199

---

6.1. La proyección al derecho público local de la regulación de las obligaciones en el Cód. Civ. y Com.....	201
6.1.1. Desacertada e inconstitucional delegación a los gobiernos locales de fijar el plazo de prescripción .....	204
7. La cláusula del progreso .....	204
7.1. Desarrollo y extensión de la doctrina en torno al art. 75, inc. 18, de la CN.....	205
7.2. Restricciones a la doctrina dominante .....	208
7.3. De la incompatibilidad de las normas locales en relación con actividades reguladas por ley nacional.....	211
8. De la supremacía constitucional .....	216
9. Incidencia de incentivos tributarios sobre los principios de igualdad y capacidad contributiva .....	218
9.1. Legitimación para cuestionar la concesión de beneficios fiscales ....	221

## CAPÍTULO VIII

### RÉGIMEN DE COPARTICIPACIÓN TRIBUTARIA

1. Antecedentes y desarrollo del sistema de coparticipación federal de impuestos .....	223
2. La mecánica de los regímenes de coparticipación federal.....	225
3. Constitucionalidad de las leyes de coparticipación tributaria. La reforma de 1994 .....	226
4. Directivas constitucionales en materia de coparticipación .....	231
4.1. Asignaciones específicas de tributos coparticipables.....	234
4.2. Interpretación armónica de las previsiones constitucionales.....	236
5. La masa coparticipable.....	237
5.1. La distribución de la masa coparticipable .....	237
6. Desnaturalización del régimen por abuso en el establecimiento de asignaciones específicas .....	238
6.1. Asignaciones específicas de fondos coparticipables .....	239
6.2. Tributos con asignaciones específicas como pago a cuenta de recursos coparticipables.....	243
6.3. Asignaciones específicas de tributos coparticipados .....	244
6.4. La inconstitucionalidad de las asignaciones específicas fijadas sin término determinado .....	245
6.4.1. Las causas del pacto fiscal del 12 de agosto de 1992, ley 24.130 .....	245
6.4.2. La asignación específica de impuestos coparticipables.....	246

---

6.4.3. La inconstitucionalidad del dec. 1399/2001 .....	248
6.4.4. La exhortación de la Corte tendiente al cumplimiento de la Constitución .....	249
7. La sanción de un nuevo régimen de coparticipación .....	249
7.1. Judicialización de la omisión de dictar un nuevo régimen .....	251
8. Obligaciones de no establecer impuestos análogos a los coparticipados. Objetivo incumplido.....	252
9. Los perfiles de los tributos locales .....	258
10. Incidencia de decisiones de política económica sobre la recaudación de los impuestos coparticipables .....	258
11. Denuncia del régimen .....	260
12. La autonomía municipal y su incidencia en el régimen de coparticipación federal.....	265
13. El recurso extraordinario contra decisiones de la Comisión Fiscal Federal ....	267
13.1. Los precedentes de la Corte Suprema de la Nación.....	267
13.2. Existencia de caso o causa .....	268
13.3. Legitimación del contribuyente.....	270
13.4. Una extraña sentencia de la Corte Suprema.....	270
14. Competencia originaria de la Corte Suprema y coparticipación tributaria .....	273
14.1. Las previsiones constitucionales .....	273
14.2. Coparticipación tributaria y competencia originaria.....	275
15. Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento.....	278
15.1. Concertación tributaria .....	278
15.2. Naturaleza jurídica del Pacto Fiscal.....	279
15.3. Prórroga del cumplimiento del pacto y su suspensión .....	280
15.4. Vulneración del régimen federal.....	281
15.5. Violación del principio de igualdad.....	282
15.6. Valoración del Pacto Fiscal. Su desnaturalización por los gobiernos locales .....	284
15.7. Pacto Federal y competencia originaria de la Corte .....	286
16. Consenso Fiscal de 2017 .....	287
16.1. Compromisos asumidos por el Estado nacional.....	288
16.2. Compromisos asumidos por las provincias y la CABA .....	289
16.2.1. Impuesto sobre los ingresos brutos .....	289
16.2.2. Impuesto inmobiliario.....	291
16.2.3. Impuesto de sellos.....	291
16.2.4. Tributos sobre la nómina salarial.....	292

16.2.5. Régimen municipal .....	292
16.2.6. Tributos específicos .....	293
16.2.7. Procesos judiciales .....	293

## CAPÍTULO IX

### **COPARTICIPACIÓN DE IMPUESTOS SOBRE LOS COMBUSTIBLES**

1. Las normas integrantes del sistema .....	295
1.1. Ley 27.430 modificatoria del Título III de la ley 23.966 .....	297
2. El alcance del compromiso asumido por las provincias adheridas al régimen..	299
2.1. El Régimen impositivo de la ley 23.966 modificado por la ley 27.430 .....	301
2.2. Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento de 1993 .....	302
2.3. Acuerdo de Consenso Fiscal de 2017 .....	302
2.4. Síntesis del Régimen aplicable conforme ley 27.430 y Pactos Fiscales .....	302
2.5. Derechos y obligaciones de la Nación y de la Ciudad de Buenos Aires .....	303
3. La interpretación jurisprudencial .....	304
4. Naturaleza del tributo. Principios de capacidad contributiva y razonabi- lidad de las leyes .....	305
5. Legitimación de los contribuyentes para impugnar los tributos locales por incompatibilidad con el régimen de coparticipación de impuestos sobre los combustibles .....	306

## CAPÍTULO X

### **SEGURIDAD JURÍDICA**

1. El principio de seguridad jurídica .....	311
2. El principio de seguridad jurídica en materia tributaria .....	313
3. La publicación de las leyes como presupuesto para su vigencia .....	317
4. Continuidad y estabilidad de las normas tributarias .....	318
4.1. Reconocimiento expreso de estabilidad fiscal .....	322
5. Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación .....	323
6. Doctrina de los tribunales europeos .....	325

**CAPÍTULO XI**  
**PRINCIPIO DE LEGALIDAD**

1. La formulación del principio de legalidad en la Constitución Nacional .....	327
2. El principio de legalidad tributaria en la esfera normativa. La reserva de ley .....	328
3. Antecedentes históricos del principio de legalidad tributaria .....	329
4. Vigencia del principio de reserva de ley en el actual Estado de derecho .....	333
5. Los preceptos de la Constitución Nacional.....	335
6. Alcances del principio.....	337
6.1. El Código Fiscal de la Ciudad de Buenos Aires y la violación del principio .....	339
6.2. La interpretación analógica .....	340
6.3. Omisión de publicar la ley .....	340
7. Declinación del principio de legalidad .....	341
7.1. Los llamados cargos tarifarios .....	346
7.2. Impuesto sobre créditos y débitos en cuentas bancarias y movimientos de fondos, ley 25.413 .....	348
7.3. La delegación en el P.E. para crear y eliminar exenciones .....	349
8. Veto y promulgación parcial de la ley tributaria .....	350
9. Delegación de facultades legislativas.....	351
9.1. La doctrina de la Corte Suprema .....	352
9.2. Delegación de facultades legislativas y reforma constitucional.....	355
9.3. La cláusula transitoria octava de la Constitución .....	358
9.4. La delegación legislativa del Código Aduanero.....	359
9.5. La delegación legislativa de tributos en general .....	362
9.6. Pretensión del ejercicio compartido de la potestad tributaria .....	362
10. La emergencia económica y los decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria .....	365
10.1. La reforma constitucional.....	370
10.2. Reglamentos con fuerza de ley dictados en situaciones de anormalidad constitucional .....	371
11. El principio de legalidad tributaria en el derecho comparado .....	374
12. De la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación.....	377

**CAPÍTULO XII**  
**IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY FISCAL**

1. La vigencia de las leyes en general .....	383
2. La irretroactividad de la ley tributaria como exigencia del Estado de derecho .....	386
3. Retroactividad impropia .....	388
4. Arbitrios legales sustitutivos de la retroactividad fiscal .....	390
5. La declaración de inconstitucionalidad y la retroactividad de las leyes de adaptación en el derecho comparado.....	392
6. La jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación .....	393
6.1. Casos en los cuales se admitió la retroactividad.....	393
6.2. Doctrina de la Corte que funda la irretroactividad .....	395

**CAPÍTULO XIII**  
**PRINCIPIO DE IGUALDAD, GENERALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y PROGRESIVIDAD**

1. El surgimiento del principio de igualdad .....	399
2. Los privilegios e inmunidades tributarias en <i>l'ancien régime</i> .....	399
3. Generalidad: igualdad ante la ley .....	401
3.1. La igualdad ante la ley y la doctrina judicial de la Corte Suprema ...	403
4. La igualdad como base del tributo .....	405
5. El constitucionalismo social y el principio de igualdad .....	406
6. El principio de igualdad y la presunción de inconstitucionalidad.....	409
7. La distribución de las cargas públicas. Proporcionalidad y progresividad....	411
8. Las vicisitudes del principio de igualdad en la etapa preconstitucional ...	413
9. Jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación en materia de igualdad....	414
10. Desigualdad en la aplicación de la ley .....	419
11. El principio de generalidad y las exenciones y beneficios fiscales. Su interpretación.....	422
11.1. Razonable y discreta interpretación .....	423
11.2. Armonización de las disposiciones.....	423
11.3. Interpretación restrictiva .....	424
11.4. Interpretación estricta.....	425
11.5. Interpretación extensiva .....	425
11.5.1. <i>Favoris promotionis</i> .....	426

**CAPÍTULO XIV**  
**PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA**

1. Concepto de capacidad contributiva.....	429
2. Su integración con otros objetivos constitucionales .....	430
3. Insuficiencia del principio de interdicción de la arbitrariedad .....	431
4. El control de idoneidad .....	432
5. Determinación de la cuota contributiva individual .....	436
6. Capacidad económica objetiva .....	436
6.1. Rendimientos netos .....	437
6.2. La continuidad del ciclo productivo .....	438
6.3. Rendimientos efectivos .....	439
6.3.1. Presunciones y ficciones .....	439
6.3.2. El impuesto a la ganancia mínima presunta .....	443
6.3.3. Necesidad de corregir los efectos de la inflación.....	445
6.3.4. Mecanismos de corrección de la depreciación de la moneda en el impuesto a las ganancias.....	446
6.3.5. Exigencia de mantener la intangibilidad del capital.....	447
6.3.6. Inconsecuencia del sistema al no gravar ganancias reales y pretender gravar ganancias nominales .....	447
6.3.7. Irrazonabilidad del mantenimiento de un sistema que ha devenido inconstitucional .....	448
6.3.8. Falta de ejemplaridad en la conducta que debe guiar al Estado.....	448
6.3.9. Doctrina de la Corte Suprema sobre la necesidad de corregir los efectos de la inflación en la liquidación de los tributos....	449
6.3.10. La Corte y la admisión del ajuste por inflación en el im- puesto a las ganancias. El caso “Candy” .....	452
6.3.10.1. La crítica a la doctrina de la Corte Suprema y su alcance .....	453
6.3.10.2. El principio de capacidad contributiva y el senti- do común .....	455
6.3.10.3. El deber de proveer a la defensa del valor de la moneda .....	457
6.3.10.4. El principio de igualdad .....	457
6.3.11. El ajuste por inflación en materia de quebrantos.....	458
6.3.11.1. El dictamen de la procuradora fiscal .....	458
7. Capacidad económica subjetiva.....	461
7.1. En la imposición directa .....	462

---

7.2. En la imposición indirecta .....	466
7.3. El mínimo exento en la imposición indirecta .....	469
8. Aplicación del principio a los llamados “impuestos no fiscales”.....	470
9. El principio de capacidad contributiva y los impuestos sobre el patrimonio...	475
10. El principio de capacidad contributiva como medida del impuesto.....	476
11. El principio de capacidad contributiva y el concepto de tributo.....	477
12. La tácita recepción en la Constitución del principio de capacidad con- tributiva .....	478

## CAPÍTULO XV

### PRINCIPIO DE RAZONABILIDAD DE LAS LEYES

1. La escuela positivista y el ideario liberal de la Constitución Nacional ....	481
2. Su integración con el principio de igualdad .....	482
3. Razonabilidad de las tasas de interés .....	485
4. El instituto de la compensación y el momento en que opera .....	487
5. Certificados de buena conducta fiscal y ejercicio de derechos fundamentales..	490
5.1. Su análisis desde la perspectiva del ejercicio del poder tributario...	491
5.2. Afectación de la libre circulación económica y territorial de bienes ....	492
5.3. El principio esencial: el medio menos gravoso entre varios posibles ...	493
5.4. La doctrina del Tribunal Constitucional español .....	494
5.5. Concurrencia del principio de la tutela judicial efectiva.....	495
5.6. Doctrina judicial de la Corte Suprema .....	497
5.7. Razonabilidad y razones de conveniencia o acierto en la elección de los medios.....	498
6. Irrazonabilidad de la presunción del art. 2º de la ley 23.345 .....	499
7. Irrazonabilidad de la no deducción del gasto en la Ley del Impuesto a las Ganancias por la omisión de retener.....	500
8. Decisiones que adolecen de excesivo ritual manifiesto .....	502

## CAPÍTULO XVI

### PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD

1. Derecho de propiedad y tributos .....	505
2. De la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación.....	507
2.1. De la contribución territorial.....	507

---

2.2. Impuesto a la transmisión gratuita de bienes .....	508
2.3. Contribución de mejoras .....	509
2.4. Aplicación de la doctrina a otros gravámenes .....	510
3. Ámbito de aplicación del principio de no confiscatoriedad .....	511
4. Alcance de la doctrina de la Corte Suprema de la Nación.....	516
4.1. Exigencia de mantener la intangibilidad del capital .....	516
4.2. Acumulación de las tasas al impuesto .....	519
4.3. Impuesto a la herencia .....	520
4.4. Impuestos que recaen sobre la propiedad inmueble .....	521
4.5. Impuesto a las ganancias .....	523
5. Límite cuantitativo de los impuestos.....	523
6. Efectos de la declaración de confiscatoriedad .....	525
7. Alternativas ante la impugnación global del régimen tributario por con- fiscatoriedad .....	526

## CAPÍTULO XVII

### PROTECCIÓN DE LA FAMILIA

1. Cuestión preliminar: condición de los tributos .....	529
2. Prescripciones de rango constitucional .....	529
3. Contenido de la protección .....	531
4. Trascendencia de la cuestión.....	534
5. Imposición individual o conjunta .....	535
6. Las particularidades del impuesto a las ganancias, ley 20.628 .....	537
6.1. De la autonomía de las normas fiscales.....	537
6.2. El régimen patrimonial del matrimonio en el Código Civil y Co- mercial.....	539
6.2.1. Bienes propios y gananciales.....	539
6.2.2. Prueba del carácter de propio o ganancial.....	543
6.2.3. Gestión de los bienes de la comunidad.....	543
6.2.4. Gestión de los bienes en el régimen de separación.....	545
7. Régimen de atribución de la renta de los cónyuges anterior a la ley 27.430 ...	545
7.1. El alcance de las disposiciones de la ley 20.628 .....	546
7.2. Ganancias atribuibles a la mujer.....	546
7.2.1. Bienes propios .....	546
7.2.2. Rendimiento de actividades personales y de bienes adquiri- dos con el producto de tales actividades.....	549

---

7.2.3. Ganancias devengadas por la inversión de los frutos de las actividades personales.....	549
7.3. Ganancias que no corresponde atribuir a la mujer.....	550
7.4. Incongruencia y paradojas del sistema .....	551
7.5. Desconocimiento de la comunidad familiar y efectos extrafiscales ...	551
7.6. Carencia de fundamentos jurídicos y económicos en la atribución de ganancias .....	552
7.7. Imposibilidad de cumplimiento del sistema de acumulación parcial	552
7.8. El contribuyente de derecho y la inexistencia de solidaridad.....	553
7.9. Inconstitucionalidad del régimen impositivo aplicable al matrimonio ....	554
8. La Ley de Matrimonio Civil y el Código Civil y Comercial de la Nación y su incidencia en materia fiscal.....	555
8.1. La Ley de Matrimonio Civil .....	555
8.2. La acentuación de la inconstitucionalidad de la ley. Circular 8/2011 .....	556
8.3. La subsistencia del art. 30 de la LIG en cuanto pudiera resultar más favorable al contribuyente .....	557
8.4. La aplicación de la LIG y del impuesto sobre bienes personales a los cónyuges y a los miembros de uniones convivenciales.....	558
9. Las ganancias de los menores de edad. La derogación del art. 31 .....	558
10. Régimen de la ley 27.430 .....	560
11. La doctrina del Tribunal Constitucional español relativa al impuesto sobre la renta de las personas físicas.....	560
12. Bases de un sistema fiscal que cumpla con el imperativo constitucional de dar protección a la familia .....	564

## CAPÍTULO XVIII

### DERECHO CONSTITUCIONAL PRESUPUESTARIO

1. La unidad de la actividad financiera .....	567
2. El orden socioeconómico de la Constitución .....	570
3. Principios constitucionales en materia erogatoria .....	571
4. La invocación de falta de recursos .....	573
5. Competencia del Poder Judicial en materia erogatoria.....	574
6. Perspectiva que ofrece la doctrina de la Corte Suprema .....	581

**CAPÍTULO XIX**  
**CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD**

1. Las dos caras del control constitucional .....	585
2. El control de constitucionalidad no admite limitaciones de naturaleza procesal.....	585
3. Sistemas de control jurisdiccional de la Administración Pública .....	586
3.1. Sistemas de jurisdicción única.....	586
3.2. Sistemas de doble jurisdicción .....	586
4. Sistemas de control de constitucionalidad.....	587
5. Del derecho comparado .....	590
5.1. El sistema francés .....	590
5.2. El sistema italiano .....	591
5.3. El sistema español .....	592
5.4. El sistema norteamericano .....	593
6. El derecho nacional. La evolución de la doctrina de la Corte Suprema ...	594
7. Sistemas de control de constitucionalidad.....	600
7.1. Control difuso o concentrado.....	600
7.2. Control preventivo, reparador o mixto.....	600
7.3. Control abstracto o concreto.....	601
7.4. Control amplio o restringido .....	603
7.5. Efectos <i>erga omnes</i> o en relación con el caso concreto.....	604
7.6. De efectos retroactivos y prospectivos .....	604
7.7. Eficacia <i>erga omnes</i> de las sentencias anulatorias de reglamentos ..	608
7.8. Efectos <i>erga omnes</i> de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de una ley .....	609
8. Legitimación para ejercer el control de constitucionalidad .....	611
8.1. La jurisdicción constitucional y la administración activa .....	612
8.2. La jurisdicción constitucional y los tribunales administrativos .....	613
8.3. Atribución expresa del ejercicio del control de constitucionalidad ...	615
8.4. El Tribunal Fiscal de la Nación .....	615
8.5. Legitimación para plantear la inconstitucionalidad por la Administración .....	617
8.6. Control oficioso de constitucionalidad .....	618
9. Control de constitucionalidad en el juicio de ejecución fiscal.....	619
9.1. La inconstitucionalidad del procedimiento de ejecución fiscal .....	621
10. Control constitucional en la acción de amparo.....	623

## CAPÍTULO XX

**ACCIONES Y RECURSOS. CUESTIONES CONSTITUCIONALES**

1. El principio <i>solve et repete</i> .....	625
1.1. Concepto y fundamentación teórica .....	625
1.2. Desarrollo del principio en nuestro país .....	626
1.3. Tutela judicial efectiva .....	628
1.4. El principio de razonabilidad de las leyes .....	631
1.5. La Convención Americana sobre Derechos Humanos.....	632
1.6. Pronunciamientos de la doctrina latinoamericana .....	634
1.7. Valoración del principio .....	635
1.8. Apreciación final.....	637
2. Doctrina del empobrecimiento .....	637
2.1. Consideraciones preliminares .....	637
2.2. La doctrina del empobrecimiento como requisito de la acción de repetición.....	638
2.3. El regreso a la tradicional doctrina en la jurisprudencia de la Corte ....	640
2.4. La reforma legal y análisis crítico de la doctrina del empobrecimiento .....	644
2.4.1. Impuestos directos e indirectos .....	644
2.4.2. Defensa de la Constitución .....	645
2.4.3. Razones que tornan conveniente condicionar la acción de repetición en el IVA.....	648
3. Recurso ordinario ante la Corte Suprema de la Nación .....	649

## CAPÍTULO XXI

**GARANTÍAS PARA LA DEFENSA DE LOS DERECHOS. ACCIÓN DIRECTA DE INCONSTITUCIONALIDAD, DE CERTEZA Y DE AMPARO**

1. Protección de los derechos en general.....	653
2. Acción directa de inconstitucionalidad .....	654
2.1. El sujeto pasivo de la acción de inconstitucionalidad.....	656
3. Acción de amparo .....	657
4. Protección de los derechos en materia tributaria.....	658
5. Acción meramente declarativa .....	660
5.1. Inexistencia de otras vías .....	665
5.1.1. El principio <i>solve et repete</i> .....	665

---

5.1.2. La excepción de inconstitucionalidad en el juicio de ejecución fiscal .....	667
5.1.3. Acciones y recursos regulados en las leyes 11.683 y 19.549 .....	668
5.2. Casos en que procede la acción declarativa .....	671
5.2.1. Impugnación global de los tributos .....	672
5.2.2. Inactividad del Fisco .....	673
5.2.3. Situaciones en que el perjuicio no se puede evitar por las vías ordinarias .....	673
5.3. La revalorización de la acción meramente declarativa .....	676
5.4. La existencia de escollos que tornan inoperante la acción .....	677
5.4.1. Estado de incertidumbre .....	677
5.4.2. El acto en cierres .....	677
5.4.3. La revalorización de la acción declarativa en la doctrina de la Corte Suprema .....	678
6. La jurisprudencia de la Corte Suprema .....	679
7. Caracterización de la acción declarativa de certeza en la jurisprudencia de la Corte .....	681
8. Acciones preventivas tendientes a evitar un daño y su regulación en el Código Civil y Comercial de la Nación .....	684

## CAPÍTULO XXII

### DERECHO PENAL TRIBUTARIO

1. Consideraciones preliminares .....	685
2. Doctrinas que afirman la existencia de distinciones sustanciales entre delito y contravención .....	686
2.1. Diferencias ontológicas basadas en criterios naturales .....	686
2.2. Distinciones por la antijuridicidad .....	686
2.3. El distingo por el mero riesgo .....	687
2.4. Distinción por el elemento subjetivo .....	688
3. Negación de distinciones sustanciales .....	688
4. Naturaleza del ilícito tributario .....	689
5. Principios constitucionales de derecho penal .....	692
5.1. <i>Nullum crimen nulla poena sine praevia lege</i> .....	692
5.2. No hay pena sin culpa .....	694
5.2.1. Presunciones de culpabilidad .....	696
5.2.2. Error de hecho y error de derecho .....	698
5.2.3. La responsabilidad penal de las personas jurídicas .....	701

5.3. Las leyes penales en blanco.....	704
5.4. La exterioridad de la acción y el principio <i>non bis in idem</i> .....	705
5.5. El principio de la ley penal más benigna .....	706
5.5.1. Su aplicación a la materia tributaria .....	707
5.5.2. La aplicación de la ley más benigna y las leyes penales en blanco.....	708
5.5.3. Ley 27.430: incremento de los montos que condicionan la punibilidad .....	710
5.6. La doble instancia en el proceso penal.....	712
5.6.1. El recurso de casación y las cuestiones de hecho .....	713
5.7. La <i>reformatio in peius</i> .....	714
5.8. Garantía contra la dilación excesiva del proceso .....	715
6. Aplicación de sanciones penales por la Administración .....	716
6.1. Atisbos de cambio en la doctrina de la Corte y tribunales inferiores....	717
6.2. Proyección de la doctrina de los derechos humanos.....	720
7. Inexistencia del crédito fiscal y su incidencia en materia penal.....	722
7.1. La doctrina de la Cámara de Casación Penal.....	722
7.2. La determinación del impuesto como condición de procedibilidad de la acción penal .....	723
7.3. Las consecuencias que se derivan de la exigencia de acto administrativo de determinación.....	725
7.4. Prisión por deudas.....	727
8. El agente encubierto .....	728
9. La inconstitucionalidad de la pena de comiso.....	730
10. La inmunidad de declaración del art. 18 de la Constitución .....	732
10.1. Inaplicabilidad del principio en el proceso administrativo de comprobación .....	733
10.2. La aplicación del principio en la esfera del proceso sancionador....	734
10.3. La doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos.....	737
10.3.1. Desnaturalización de la doctrina de la Corte Europea de Derechos Humanos.....	741
10.4. La cuestión bajo la óptica del plexo constitucional.....	742
10.5. El derecho a no autoincriminarse y la posibilidad de ejercer legítima coacción sobre el imputado.....	745
11. La adopción por la Corte de los principios de derecho penal liberal en materia tributaria .....	746
12. Aspectos constitucionales del régimen penal tributario.....	749
12.1. Consideraciones preliminares .....	749

---

12.2. Competencia del Estado nacional para crear delitos en tutela de las haciendas provinciales .....	750
12.3. El alcance de las provincias para instituir contravenciones en materia tributaria .....	751
12.4. Transgresión al principio de razonabilidad de las leyes .....	753
12.5. Violación al principio de igualdad .....	755
12.6. Violación al principio <i>non bis in idem</i> .....	756
12.7. La retención indebida por parte de los llamados “agentes de retención” .....	757
12.8. Régimen de presentación espontánea incorporado en la Ley Penal Tributaria y Previsional .....	758
12.9. De la excarcelación o eximición de prisión .....	759

### CAPÍTULO XXIII

#### **BASES CONSTITUCIONALES DE UN SISTEMA TRIBUTARIO JUSTO**

1. La obligación ética y jurídica de pagar los tributos .....	761
2. Bases para un nuevo orden .....	762
3. El protagonismo de la Corte Suprema de la Nación .....	769

### CAPÍTULO XXIV

#### **RÉGIMEN AUTONÓMICO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES**

1. El orden institucional en la Constitución de 1853 .....	775
2. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires .....	776
3. La reforma constitucional de 1994 .....	777
4. La doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación .....	782
5. La Constitución de la Ciudad .....	783
6. Diseño del poder .....	784
7. Recursos y gastos públicos .....	785
7.1. Indelegabilidad de funciones públicas .....	785
7.2. Igualdad en materia de beneficios .....	785
7.3. Carácter participativo del presupuesto .....	787
8. Afirmación de principios éticos .....	787