

Unidad III

La norma tributaria. Vigencia. Aplicación e interpretación.



**DERECHO TRIBUTARIO
FACULTAD DE DERECHO
UNR**

**PROF. GABRIELA INÉS TOZZINI
(gtozzini@tyvabogados.com.ar)**

Norma Tributaria y Hecho Imponible



- Algunas precisiones: Poder tributario, Obligación tributaria, Norma tributaria (endonorma y perinorma) , Relación jurídica tributaria. El HI como antecedente de la endonorma.
- Fenómeno de la relación jurídica tributaria en al actualidad. 1) Aumento de los recursos tributarios, 2) Prevalecen los tributos sintéticos y generalizados, 3) Gestión de los tributos del Fisco a los particulares y 4) Autoliquidación , mayores cargas públicas, incremento de los regímenes de información, retención y percepción, incremento del castigo. Reflexiones (presión tributaria tipos).
- Dino Jarach afirma que el hecho imponible es un “hecho jurídico” o, dicho con otras palabras, es un hecho que por voluntad de la ley, produce efectos jurídicos”. La subsunción se da cuando un hecho encuadra rigurosamente en el HI previsto en la ley.

Hecho imponible como hecho jurídico



- “La ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto. Por otra parte, el hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley”. Jarach
- Los catedráticos españoles Pérez de Ayala y Eusebio González, con cita a Sainz de Bujanda, afirman que, “la ley tributaria, como toda norma jurídica, al establecer un mandato ha de ligar la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un determinado hecho, que en la doctrina recibe el nombre de supuesto de hecho. Ese supuesto de hecho o supuesto fáctico (también denominado riqueza gravada u objeto material del tributo) constituye, naturalmente, un elemento de la realidad social, que conviene tener perfectamente diferenciado de la forma en que él mismo es contemplado por el legislador tributario y transportado a la norma, convirtiéndolo así en un supuesto normativo, esto es, en un hecho jurídico, que en esta rama del Derecho recibe, más específicamente, el nombre de hecho imponible”.
- Es revelador de capacidad contributiva.

Hecho imponible



- Diversa terminología: hecho generador, presupuesto de hecho, presupuesto del tributo, hipótesis de incidencia tributaria o hecho jurídico condicionante y hecho concreto.
- El Profesor Bocchiardo, estima conveniente deslindar ambas figuras denominando “hipótesis de incidencia” al precepto o tipo legal que sirve de garantía de reserva de ley y “hecho imponible” al hecho real acontecido en un determinado tiempo y lugar, al hecho realizado, configurando rigurosamente la hipótesis de incidencia.
- La no sujeción y la exención tributaria (CSJN “De Lorenzo” y “Cuevas” 2009; “Negri” 2014)
- Así como el hecho imponible contempla todo el ámbito objetivo y subjetivo de lo sujeto, lo que queda por fuera del hecho imponible es el ámbito de lo no sujeto.

Exención y no sujeción



- “Como afirmación de principio, la diferencia entre exención y no sujeción reside en que en la primera se ha producido el hecho imponible, naciendo, por tanto, el deber de realizar la prestación tributaria correspondiente. El supuesto de exención libera precisamente del cumplimiento de esos deberes, y si libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido nacer. En los supuestos de no sujeción, sin embargo, el sujeto se mueve por fuera del hecho imponible: al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos”. (Perez de Ayala y Eusebio González)
- Las exenciones o beneficios fiscales y la exigencia de reserva de ley (CSJN “Selcro” F. 326:4251; “Nación AFJP c/ Tucumán” 2006 F. 329:1554; “Asoc. Civil Hospital Alemán 1997 F. 320:58; “Multicambio” 1.993; “Mutual Credivico” 2.011 y “Telefónica” F 333.255)

Hecho Imponible. Aspectos



- Hecho imponible vinculación con el Derecho Penal (Hensel y Ataliba)
- Hechos justificativos de la imposición (Jarach)
- HI y objeto del tributo.
- “La creación normativa de un tributo (CSJN “camaronera patagónica” 2.014) implica que su hipótesis condicionante (hecho imponible) debe contener en forma indispensable diversos elementos: a) la *descripción objetiva* de un hecho o situación (aspecto material); b) los datos necesarios para individualizar a la *persona* que debe “realizar” el hecho o “ encuadrarse” en la situación en la que objetivamente fueron descritos (aspecto personal); c) el momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la “realización” del hecho imponible (aspecto temporal ley aplicable la del momento de configurarse el HI CSJN F. 313:92) el “devengo del tributo”; d) el lugar donde debe acaecer o tenerse por acaecida la “realización” del hecho imponible (aspecto espacial)”. (Villegas)
- Naveira dos elementos: el subjetivo y el objetivo (material, espacial, temporal y cuantitativo)
- Jarach agrega el elemento cuantitativo al HI , referido a la base de medición, llamada también base imponible, referida a la adopción de parámetros que sirven de base para cuantificar los hechos imponibles cuya verificación da nacimiento a la obligación tributaria. Diferencia entre HI y BI CSJN F. 321:2413; “Autolatina” 27/12/1996; “Indunor CIFI” F. 286:301, 1973, “Solvencia SA” 1709/1998.

Ley tributaria en el tiempo



- Vigencia de la ley tributaria. Art. 5° CCyC: «Las leyes rigen después del octavo día de su publicación oficial, o desde el día que ellas determinen»
- CSJN “Municipalidad de Santiago de Liniers c/ Irizar” (F. 327:4474, 2004 y “Municipalidad de Mercedes c/ Arcor” , 7/8/2012 F. 335:1459 y otros)
- Las normas reglamentarias de AFIP art. 7° Dec. 618/97 rigen desde su publicación en el BO salvo que determinen una fecha posterior. RGI art. 8° Dec. 618/97.
- Las leyes candado. CSJN PGN “Insúa” 1987. Efecto noticia ley 27605.
- El principio de legalidad “no puede haber tributo sin ley anterior”.
- CSJN “Sambrizzi” 1.989 F 312:2978 “hay retroactividad si el HI tuvo realización íntegra antes de entrar en vigencia la ley”, CSJN “Dumpex” 13/02/1990. F. 313:92, “sanatorio Otamendi” 25/08/1988

Eficacia en el tiempo de la norma tributaria.



- Sucesión de normas. Aplicación retroactiva, no retroactiva y ultractiva. De la nueva ley. La ley aplicable.
- CCyC ARTICULO 7° *“Eficacia temporal. A partir de su entrada en vigencia, las leyes se aplican a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes. La leyes no tienen efecto retroactivo, sean o no de orden público, excepto disposición en contrario. La retroactividad establecida por la ley no puede afectar derechos amparados por garantías constitucionales.(...)”* Admisión de la teoría de los derechos adquiridos (por el acaecimiento del HI CSJN “Juan Fullana” 1985).
- Irretroactividad de la ley penal (como garantía del imputado salvo mayor benignidad). Art. 18 CN, 75 inc. 22 CN, 9 CADH, 15 PIDC y 2 CP. La Instrucción 5 PGN y su derogación por Inst. PGN 1467/14. La Resolución 18/18 PGN. La Jurisprudencia (CSJN “Palero” 2007, “Soler Diego” 2.014; CNCP, “Legaspi” y “Porcel” 2.012; “Ronconi” y “Arecha” 2.013). Normas convencionales. CNCP “Galetti, Carlos” 27/06/2.018. PGN 18/2018. se aplica a las infracciones.
- En materia tributaria Silencio de la CN. CSJN “Caffarena” 1.871 Fallos: 10:427. Salvo los derechos adquiridos al amparo de una ley anterior art. 17 CN CSJN “Don José Horta” Fallos: 137:47, 1922), reciente “Saiz Jorge C/ AFIP” 30/08/2022
- Está para cierta doctrina en la CN por el principio de legalidad y certeza (arts. 1, 4, 6, 17, 19, 22, 33 y 75)

Aspecto temporal del hecho imponible



- El derecho de propiedad art. 17 CN y en materia de estabilidad tributaria, CSJN “Apache Energía” 2009, F. 332:640) y respecto de asegurar el pago de un impuesto menor por un tiempo CSJN “Ford Motors” F. 283:360 y 295:621.
- La retroactividad en exenciones o beneficios.
- Tributos instantáneos y periódicos. El devengo.
- La irretroactividad de la ley tributaria sustantiva y la jurisprudencia de la Corte. Fue permitida. (CSJN “Don José Caffarena» 1871 F. 10:427; “Don José Horta” 1922 F. 137:47 por el interés general. CSJN “Oscar Avico” 1943 F. 172:21. por la emergencia.

Ley tributaria en el tiempo



- Posturas de la CSJN respecto de la retroactividad en materia tributaria:
- Retroactividad propia e impropia o pseudoretroactividad. CSJN Fallos: 324:291, y “Sambrizzi” Fallos 312:2078 de 1989, “SA Saint Hnos”, de 1970 F. 278:108 , Disidencia “Georgalos Hnos.” 20/2/2001).
- Ley tributaria retroactiva, jurisprudencia:
- 1) la admitió (CSJN “Gremio abastecedores de Tucumán”(excepto disidencia de Uladislao) 1.881 F. 31:82; “Paz José Clemente” de 1.913 F. 177:30; “Ezcurra Magdalena” de 1.915 F. 117:50, «Cafés, chocolates Aguila y productos Sainnt Hnos. SA» , 1970 F. 278:108 (sostuvo que no rige en el derecho público); “Sambrizzi” de 1.989 pero por considerarla impropia y en “Ángel Moiso” F. 303:1835, de 1,981; “Georgalos” 20/02/2001 retroactividad impropia F. 324:291 (el HI realizado no es un derecho adquirido salvo invocación de pago, convenio, etc.); con el límite de la teoría del pago art. 17 CN (debilidades por el pago no aceptado)

Ley tributaria en el tiempo



- 2) no la admitió CSJN:

a) Por el derecho de propiedad: (HI realizado o teoría del pago) 1.928 “Odorqui” F. 151:103; 1929 en “Sara Doncel de Cook” F. 155:290, por los efectos liberatorios del pago y no por la realización del HI, 1922 “Horta c/ Harguindeguy” F. 137:47, en CSJN “SA Chiesa c/ Nación Argentina” F. 210:162; “SA Cía. Frigorífica La Plata” 1.964, F. 258:208; “Cía. Continental” 1984, “Insúa” (activos financieros) 1.987 F. 310:1961 y “Susana Guerrero de Louge” F. 321:2491 **b) Por la seguridad jurídica:** “Bernasconi” 1.998, F. 321:2933; “Juan Fullana” 1.985 (en esta habla de la realización del HI), “AGD” 24 de mayo del 2011; **c) Por la reserva de ley o legalidad:** “Albero Ventura” de 1.976, F. 294:152; “georgalos”, 1981 F. 303:245; “Pesquera Mayorazgo” F. 303:1522, “Famyl SA”, 2000, F. 323:2256; “Luisa Spak de Kupchnik” 1.999 F. 321:366 (no corresponde la ratificación retroactiva de un decreto) y “Nación AFJP” 2006, F. 329:59 y “Rosch” 2014 la ley sólo puede disponer después de su publicación no hacia el pasado. “Saiz, Jorge c/ AFIP” 30/08/2022

Ley tributaria en el tiempo



d) Por la capacidad contributiva: “Navarro Viola de Herrera” de 1.989, F. 312:2467 no en cambio frente al ahorro obligatorio “Horvath” 1995, F. 318:676; **e) Por exenciones o beneficios otorgados, estabilidad tributaria** CSJN “Ford Motor” F. 283:360; 295:621 y “Apache Energía” 2.009 F. 332:640), “Metalmecánica SA” 1.976, F. 296:672, “Fiat Concord” 1.985, F. 307:993.

- Leyes interpretativas o aclaratorias CSJN “Valot” F. 329:1476, 2005 y F. 234:717; 307:305. Analogía: CSJN “Nación AFJP c/ Sgo. Del Estero”
- Los cambios de criterios del organismo fiscal rigen para el futuro CSJN Fallos: 305:283.

Ámbito de eficacia y de extensión en el espacio



- Eficacia de la norma tributaria en el espacio. Criterios:
- 1) **Fuente:** nace 1923 elaborado por Liga de las Naciones:(arts. 5 a 22 y 124 a 127 LIG y LBP) o Territorialidad (CSJN Banco de Córdoba” F. 147:239, 1.926 y “Capatti c/ Provincia BA” 2.007, F. 330:5226; “Total Austral C/ Tierra del Fuego” 2007, F. 330:5226 y “ABBA C/ BA” y “ABA c/ BA” 15/7/2014)/ criterio país de destino
- 2) **Nacionalidad** (EEUU, Filipinas, México y España en supuestos de Paraísos fiscales). Impuesto a la riqueza (ASEP) ley 27605
- 3) **Residencia** (art. 33 -más de 6 meses en el período fiscal- 117 y otros LIG; LBP y ASEP) o “renta mundial” en Argentina desde 1992 IA e IG.
- 4) **Domicilio** (IA, IBP hasta 2018 y IGMP)
- 5) **Establecimiento permanente** (art. 22, 73 inc. b y 116 LIG y 58 DRIG). Convenio OCDE 2000 comercio electrónico. Ley 27430 servicios digitales.
- 6) **Base mundial:** residencia + fuente (LIG, LBP, ASEP)

Ley tributaria en el espacio y el límite local



- El principio del “sustento territorial” como límite para la potestad tributaria local (CSJN en la causa “Agencia Marítima San Blas c/ Chubut” del 2/04/1981 y afirma: *“implica un inaceptable desborde de los límites territoriales de su poder de imposición (arg. Fallos: 307:374, cons. 21).”*
- La exigencia de sustento territorial como criterio atributivo de la potestad tributaria municipal local. Se relaciona con que el municipio para cobrar un tributo sólo puede hacerlo en su ámbito territorial nunca por fuera de él conforme esta Corte, en “Liberti” que refiere a sus “límites políticos”; “Quebrachales Fusinados”, 1.971 cons. 9); “Agencia Marítima c/ p. Chubut” 1.985 indica que “no puede desbordar los límites de su poder de imposición”; “Esa. Transporte Navarro c. MPT” 1.996, “A BA c/ BA” 2.014. Esto también constituye doctrina judicial de la Corte. En efecto, en “Coplinco Cia. Platense c/ Municipalidad de Lanús” (Fallos 287:184), nuevamente “Municipalidad de Concordia c/ Nación Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones S.A. s/ ejecución Fiscal” (26/03/2009) y más recientemente (28/06/2018) en autos “Western Union Financial Services Argentina SRL c/ Municipalidad de Merlo s/ demanda contencioso administrativa”, entre muchos otros. Por otra parte, si es una tasa requiere sustento territorial para la viabilidad del ejercicio de potestad tributaria municipal que retribuyen servicios prestados, por lo que mal podría pretender ejercer competencia física fuera de su ámbito territorial.
- Es la exigencia de sujeción territorial que sostiene la estructura del estado federal. Refiere a su soberanía tributaria, el Municipio sólo puede gravar lo que ocurre en su ámbito (arts. 1º, 5, 121, 123 CN) sino actuaría fuera de la legalidad.
- Se ve en el Convenio Multilateral art. 35 tercer párrafo del CM que no permite a los fiscos acrecentar el 100% de los ingresos brutos de la provincia más allá de los generados en su territorio. Es una garantía que opera respecto de los contribuyentes que se encuentran alcanzados por el CM (CSJN “YPF c/ MCU” 2007 y DPGN “Esso c/ M. Quilmes, 2018 y Dictamen PGN “Petersen y Tiethe constructora SA”.2019).

Doble o múltiple imposición



- Concepto jurídico: Un mismo sujeto (identidad de sujeto), por un mismo hecho (identidad del hecho) y en un mismo período de tiempo (identidad temporal del ejercicio fiscal) es gravado por dos o más estados cuyos hechos imposables son similares.
- Concepto económico.
- Medidas para evitarla. Internas (Derecho Constitucional Tributario en forma vertical u horizontal Unidad IV) e internacionales (Derecho Tributario Internacional Unidad X).
- Formas de evitarla a nivel internacional (criterio uniforme o combinados):
- Tratados bilaterales o multilaterales (CDI). Modelos: OCDE, USA, Comunidad Andina de Naciones, ILADT. Prevalencia de los Tratados en el derecho argentino arts. 31 y 75 inc. 22 CN. (doble no imposición, abuso de tratados, etc. Unidad X)

Doble o múltiple imposición



- A) Sistemas internos de la ley. (arts. 1 y 3 LIG, 25 LPB crédito por el impuesto pagado en el exterior).
- B) Crédito por impuestos pagados en el exterior (*foreign tax credit*) puede ser total o normal.
- C) Descuento por impuestos exonerados (*tax sparing*).
- D) Crédito indirecto por impuesto extranjero (*indirect foreign tax credit*) art. 306 RIG.
- E) No imposición e el país de origen de las utilidades no remitidas (*tax deferral privilege*).
- F) Descuento por inversiones en el exterior.

Interpretación de la ley tributaria



- Diferencia entre interpretación (“tarea espiritual” Amatucci) y la aplicación (ósmosis entre el resultado de la interpretación, es decir, la norma y el hecho).
- ¿por qué la ley se refiere a métodos de interpretación? Requiere objetividad ¿Autonomía? (CSJN Fallos 251:397 “Cobos de ramos Mejía”).
- Las leyes tributarias son leyes ordinarias.
- Art. 5° MCTAL: “las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho”

Alcance. Brocardos. Fuentes.



- *In dubio pro fisco* (Roma) o *pro contribuyente* (Digesto de Modestino y Francia)
- Estricta (igual a la letra) , restrictiva (abrogante) y extensiva. Debe ser “neutra” respecto de su letra y finalidad.
- Fuentes de interpretación: auténtica (CSJN “Puloil” 1.964 F. 285:75 no alcanza a los decretos y norma aclaratoria es inaceptable “Juan Fullana”, 1.985; “Celulosa” 2005 ¿surge del verdadero legislador?); jurisprudencial (derecho judicial); doctrinal (sin aplicación); administrativa? (art. 7° Dec. 618/97 y art. 4° ley 11.683)

Métodos «odos» caminos



- 1) Particulares: significación económica escuela alemana (ley 11683 desde 1946) e Interpretación funcional (Griziotti)
- 2) Generales: **Gramatical** (primera fuente de interpretación su letra, sentido usual de las palabras y autonomía calificadora del Derecho Tributario (art. 1º), Jurisprudencia; **Teleológica**, télesis de la ley, prevalece el fin, su espíritu por los antecedentes parlamentarios, mensajes de proyectos (CSJN F. 258:75; 267:495; entre otros) ; **Sistemática** (interpretación dentro de todo el sistema jurídico, armónica, principios que salvan contradicciones, ley posterior, ley especial, reglas de rango, evitar que se autodestruyan; CSJN “Línea 22” 2010); **Lógica** (la *ratio legis* razonamiento jurídico y argumentación, a contrario sensu, por el absurdo, las consecuencias, etc, CSJN F. 254:362; 280:18; 295:755; 307:412; 313:1366); **Histórico y Evolutivo** (peligra la legalidad tributaria); **Dinámica**, (CSJN “Bressani” 1.937 F. 178:9)

Interpretación



- Interpretación de las exenciones (CSJN restrictivamente: F. 267:247; estricta: F. 258:75 y conforme la intención del legislador, razonablemente y por sus fines F. 279:244; 284:9, 314:1842; 312.529, según el propósito de la ley y no en forma restringida F. 315:257. “Prodecom” 2.011, “cerro Vanguardia” 2.011, Club 20 de febrero” 2.012, “Sancor” 2.014, entre otros). Debe ser neutral.
- La autonomía calificadora del Derecho Tributario actúa en el momento de creación de la norma CSJN “Pasa” F: 297:500 Límite a las provincias y municipios (art. 75 inc. 12 CN).
- La analogía: (art. 2º CCyC) su aplicación al Derecho Tributario, legalidad, certeza, seguridad jurídica. Posturas, I Jornadas Latinoamericanas de DT. Viola la reserva de ley (CSJN, F. 209:87; “Fleischmann Arg.” 1989 F. 312:912 y el citado “Nación AFJP” 2007). Ley 11.683 y mod. Art. 1.

Ley 11683



- ARTICULO 1º — En la interpretación de las disposiciones de esta ley o de las leyes impositivas sujetas a su régimen, se atenderá al fin de las mismas y a su significación económica. Sólo cuando no sea posible fijar por la letra o por su espíritu, el sentido o alcance de las normas, conceptos o términos de las disposiciones antedichas, podrá recurrirse a las normas, conceptos y términos del derecho privado.
- Fin de la ley: para que cumpla la función prevista más allá de la interpretación literal CSJN “Scarcella” 1937.
- Significación económica: en relación con su fin a la manifestación de riqueza que quiso captar y capacidad contributiva.
- Aplicación supletoria derecho privado: CSJN “Larralde” 1.959; “Soc. Tamburini” 1.961, “Pirolo de Capurro” 1.961 F. 249:256; “Celulosa” 2.005 y aplicación directa de la legislación civil “Citibank”, Nobleza Piccardo” y otros.

Art. 1º LPF



- Art. 1º: regula la interpretación de la ley, refiere a la norma tributaria. En efecto:
- Fin de las normas fiscales: la recaudación y a su significación económica: la capacidad contributiva. CSJN “Narden Argentina SRL” 1971; “Aviquipo” 1.982
- Conceptos específicos contenidos en las leyes impositivas: autonomía calificadora o dogmática del DT
- Aplicación supletoria del Derecho privado.
- La analogía Art. 1º ley: "No se admitirá la analogía para ampliar el alcance del hecho imponible, de las exenciones o de los ilícitos tributarios."
- Art. 1º: “En todos los casos de aplicación de esta ley se deberá salvaguardar y garantizar el derecho del contribuyente a un tratamiento similar al dado a otros sujetos que posean su misma condición fiscal. Ese derecho importa el de conocer las opiniones emitidas por la Administración Federal de Ingresos Públicos, las que deberán ser publicadas de acuerdo con la reglamentación que a tales efectos dicte ese organismo. Estas opiniones solo serán vinculantes cuando ello esté expresamente previsto en esta ley o en su reglamentación.”

Art. 2 LPF ¿Métodos «especiales»?



- Realidad económica *Intentio facti e intento iuris*
- ARTICULO 2º – Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes. Cuando éstos sometan esos actos, situaciones o relaciones a formas o estructuras jurídicas que no sean manifiestamente las que el derecho privado ofrezca o autorice para configurar adecuadamente la cabal intención económica y efectiva de los contribuyentes se prescindirá en la consideración del hecho imponible real, de las formas y estructuras jurídicas inadecuadas, y se considerará la situación económica real como encuadrada en las formas o estructuras que el derecho privado les aplicaría con independencia de las escogidas por los contribuyentes o les permitiría aplicar como las más adecuadas a la intención real de los mismos.
- Historia. Alemania Enno Becker 1919 y el arrepentimiento. Críticas.

Art. 2º LPF



- Art. 2º: regula lo fáctico, lo referido al HI efectivamente realizado al que se le aplica luego la ley. Es un precepto destinado a calificar el hecho. Es anterior a la interpretación de la norma.
- Es una cláusula antielusiva general. Un instrumento legal a favor del fisco sin juicio de simulación y no un método de interpretación. Permite recalificar el HI. Técnicas antielusivas en el momento de creación de la norma y en el de su aplicación. El límite es la legalidad CSJN F: 319:3208.
- No se aplica a los HI formales (impuesto de sellos) CSJN “Línea 22” 2010.
- Se aplica a favor o en contra del contribuyente y según Jarach siempre aunque no haya evasión siempre que haya HI debe alcanzarse.
- Se atenúa por ley 21481 respecto del IG contabilidad separada entre filiales y sucursales y regulación de precios de transferencia art. 17 LIG.

Realidad económica



- Aplicación RE Jurisprudencia: CSJN “Dualde” 1.948 F. 211:1254; “La Guasuncha” 1957, “Refinerías de maíz” 1964; “Lagazzio Emilio” 1972 (a favor cont.) “Parke Davis y cía.” 1973 F. 286:97; “Mellor Goodwin”, F. 287:79, “Ford Motor” 1.974, se atenúa en “Eurotur SRL” 1995 F. 318:637 y no se aplica por violación a la reserva de ley en “Autolatina Argentina” 319:3208; se aplica en “Kellog co.” 1985 F. 307:118 (a favor C); “Apache Argentina SRL c/ Río Negro” 2.009, F. 332:640); “Francisco D. Automotores” 2.001; Miyazono 2.011; “Frogorífico Palladini” 2.011 (a favor), “Francisco Díaz SA” 2.011; “BJ Services SRL” 2.012 (a favor) y “San Juan SA” 2.015. No se aplica HI formal, “Línea 22” 2.010 y F. 327:1108; F. 328:130, “EPE c/DGI” 2005; F. 319:3208, “Autolatina” 1996 (la aplicación del art. 2 no puede llevar al apartamiento de la ley) y Dictamen PGN “transportadora de Energía SA” 29/06/2017.
- El aspecto penal: la evasión por abuso de formas (elusión) mediando dolo art. 47 inc. e) LPF. Se recalifica y se aplica la sanción del art. 46.

El fraude de ley tributaria y otras figuras



- El fraude de ley (*circunventio legis*)
- La evasión
- La economía de opción
- La simulación
- El abuso de derecho



- **ARTÍCULO 12.- “Orden público. Fraude a la ley. Las convenciones particulares no pueden dejar sin efecto las leyes en cuya observancia está interesado el orden público.**
- **El acto respecto del cual se invoque el amparo de un texto legal, que persiga un resultado sustancialmente análogo al prohibido por una norma imperativa, se considera otorgado en fraude a la ley. En ese caso, el acto debe someterse a la norma imperativa que se trata de eludir.**



- **ARTÍCULO 385.- “Acto indirecto. Un acto jurídico celebrado para obtener un resultado que es propio de los efectos de otro acto, es válido si no se otorga para eludir una prohibición de la ley o para perjudicar a un tercero”**
- **Negocio coligado**
- **ARTICULO 10.- “Abuso del derecho. El ejercicio regular de un derecho propio o el cumplimiento de una obligación legal no puede constituir como ilícito ningún acto.**
- **La ley no ampara el ejercicio abusivo de los derechos. Se considera tal el que contraría los fines del ordenamiento jurídico o el que excede los límites impuestos por la buena fe, la moral y las buenas costumbres.**
- **El juez debe ordenar lo necesario para evitar los efectos del ejercicio abusivo o de la situación jurídica abusiva y, si correspondiere, procurar la reposición al estado de hecho anterior y fijar una indemnización”.**

FIN



MUCHAS GRACIAS

Gabriela Inés Tozzini