

IMPLICANCIAS DEL NUEVO CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACIÓN RESPECTO DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA NACIONAL Y LOCAL

PATRICIO ESTEBAN URRESTI

Fiscal en lo Contencioso

Administrativo y Tributario de la CABA;

Profesor de Finanzas Públicas y

Derecho Tributario, Universidad de Buenos Aires.

SUMARIO: I. Introducción. II. Algunos aspectos generales en materia de prescripción liberatoria. III. Normas procesales en materia de prescripción. IV. Alcances y consecuencias de la prescripción en materia tributaria. V. La prescripción de la tasa de justicia. VI. La prescripción liberatoria de los tributos locales según la doctrina de la Corte Suprema. VII. La prescripción de los tributos locales en el Código Civil y Comercial de la Nación. VIII. Consecuencias de las modificaciones introducidas por el Código Civil y Comercial en lo que respecta a la prescripción de los tributos locales. IX. Aplicación temporal de las reformas incorporadas por el Código Civil y Comercial en materia de prescripción de los tributos locales. X. Forma de computar los plazos de prescripción en curso ante su modificación por una norma posterior. XI. Algunas conclusiones a modo de resumen.

I. INTRODUCCIÓN

Sabido es que la prescripción de los principales impuestos nacionales que existen en nuestro país (impuesto a las ganancias, ganancia mínima presunta, bienes personales, IVA, etc.) se encuentra regida por la Ley federal 11.683¹.

Dicha ley contiene numerosas disposiciones en materia de prescripción y, entre otras cuestiones², regula los plazos de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos, el inicio del cómputo de dichos plazos, las causales de suspensión y las causales de interrupción³.

1 Texto ordenado por el Decreto 821/1998 y leyes modificatorias posteriores.

2 Dejo de lado en este trabajo las distintas normas que se vinculan con la prescripción en materia de multas y en los supuestos de repetición.

3 Ver artículos 56, 57 y 65 a 67 de la Ley 11.683.

Sin embargo, es necesario recordar una regla metodológica básica que se encuentra legislada en el artículo 1 de la Ley 11.683, norma que establece: “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”.

Ese precepto consagra la primacía en el terreno tributario de los textos que le son propios, de su espíritu y de los principios de la legislación especial, y con carácter supletorio o secundario, de los que pertenecen al Derecho Privado⁴.

Es decir, ante la falta de previsiones nacionales específicas en materia tributaria es posible recurrir a la legislación común para llenar los eventuales vacíos legislativos, de modo que las modificaciones que se producen en el ámbito privado también pueden impactar en materia tributaria.

De hecho, el carácter supletorio que tiene el Código Civil y Comercial de la Nación⁵ en esta materia está reconocido expresamente en la reforma, cuando en el artículo 2532 regula el ámbito de aplicación del capítulo vinculado con la prescripción y señala que tales normas se aplican “en ausencia de disposiciones específicas”, regla que no estaba prevista en el Código de Vélez Sarsfield.

En tales condiciones, existen numerosos aspectos que la Ley 11.683 y las restantes normas tributarias omiten regular, circunstancia que torna imprescindible acudir a las disposiciones de otras ramas jurídicas.

En efecto, las leyes tributarias suelen contener normas específicas en materia de prescripción en aquellas cuestiones puntuales que justifican un tratamiento particular, pero se abstienen de disciplinar aquellos aspectos en los cuales la legislación de fondo aporta una solución que resulta plenamente aplicable y no es necesario reiterar.

A modo de ejemplo, cabe destacar que la Ley 11.683 establece distintas causales de suspensión e interrupción del plazo vinculado con las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos, pero no indica qué efectos genera la suspensión o la interrupción de dicho plazo, razón por la cual resulta nítido que en tales cuestiones ha de estarse a lo que disponga la legislación común⁶.

Las normas tributarias tampoco establecen hasta qué momento perduran los efectos interruptivos del plazo, de modo que resulta necesario acudir a las

4 Fallos: 237:452; 249:189; 297:500; 304:203; entre muchos otros.

5 Aprobado por la Ley 26.994 y que entró en vigencia el 1º de agosto de 2015 (conf. artículo 1 de la Ley 27.077).

6 En este punto, considero que el Código Civil y Comercial de la Nación mantiene la solución existente, aunque mejora la redacción que contienen en materia de suspensión e interrupción

disposiciones del Derecho común. Este punto ha sido regulado por el artículo 2547 de la reforma, al disponer “los efectos interruptivos del curso de la prescripción permanecen hasta que deviene firme la resolución que pone fin a la cuestión, con autoridad de cosa juzgada formal. La interrupción del curso de la prescripción se tiene por no sucedida si se desiste del proceso o caduca la instancia”, norma que, si bien sigue alguno de los lineamientos del Código Civil⁷, contiene innovaciones que merecen destacarse. El artículo transcrito determina la duración del efecto interruptivo y, de esa forma, soluciona dos problemas. En primer término, esclarece que la prescripción no sigue corriendo mientras se está sustanciando el proceso, de modo que descarta la solución propuesta por cierta doctrina y jurisprudencia que sostenía lo contrario. Por otra parte, marca con claridad la pauta acerca de cuándo vuelve a correr el plazo de prescripción⁸.

Una situación similar se presenta en lo atinente a la forma de calcular el plazo, ya que la Ley 11.683 establece desde cuándo comienza⁹, pero guarda silencio acerca de la manera de computarlo y respecto de su finalización. Por dicha razón, la Corte Suprema entendió que en ese aspecto regía necesariamente el Código Civil¹⁰. En el Código Civil y Comercial de la Nación esta cuestión está regulada en su artículo 6, que dispone:

“El modo de contar los intervalos del derecho es el siguiente: día es el intervalo que corre de medianoche a medianoche. En los plazos fijados en días, a

de la prescripción los artículos 3983 y 3998, respectivamente, del Código Civil de Vélez Sarsfield. Al regular la suspensión e interrupción, el nuevo Código dispone: “La suspensión de la prescripción detiene el cómputo del tiempo por el lapso que dura pero aprovecha el período transcurrido hasta que ella comenzó” (artículo 2539), y agrega: “El efecto de la interrupción de la prescripción es tener por no sucedido el lapso que la precede e iniciar un nuevo plazo” (artículo 2544).

7 Me refiero a lo dispuesto por el artículo 3987: “La interrupción de la prescripción, causada por la demanda, se tendrá por no sucedida, si el demandante desiste de ella, o si ha tenido lugar la deserción de la instancia, según las disposiciones del Código de procedimientos, o si el demandado es absuelto definitivamente”. El segundo párrafo del artículo 2547 de la reforma está en línea con ese criterio, pero no reproduce el supuesto de la absolución definitiva del demandado que preveía la norma ya que, en dicho caso, la cuestión queda resuelta mediante una decisión que hace cosa juzgada material, de modo que el asunto no puede reeditarse en un proceso posterior.

8 CALVO COSTA, CARLOS A. (dir.), *Código Civil y Comercial de la Nación*: concordado, comentado, y comparado con los Códigos Civil de Vélez Sarsfield y de Comercio, T. III, Thomson Reuters La Ley, Buenos Aires, 2015, comentario a cargo de JOSÉ F. MÁRQUEZ y MAXIMILIANO R. CALDERÓN, p. 761.

9 El artículo 57 establece: “Comenzará a correr el término de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir el pago, desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen”.

10 CSJN, 10/03/1961, “Pirolo de Capurro, Lucía y otros c. Gobierno Nacional”, Fallos: 249:256. En fecha más reciente, el Máximo Tribunal federal también entendió que si la ley impositiva fija, lisa y llanamente, un plazo en años, resulta de aplicación a su respecto el artículo 25 del

contar de uno determinado, queda éste excluido del cómputo, el cual debe empezar al siguiente. Los plazos de meses o años se computan de fecha a fecha. Cuando en el mes del vencimiento no hubiera día equivalente al inicial del cómputo, se entiende que el plazo expira el último día de ese mes. Los plazos vencen a la hora veinticuatro del día del vencimiento respectivo. El cómputo civil de los plazos es de días completos y continuos, y no se excluyen los días inhábiles o no laborables. En los plazos fijados en horas, a contar desde una hora determinada, queda ésta excluida del cómputo, el cual debe empezar desde la hora siguiente. Las leyes o las partes pueden disponer que el cómputo se efectúe de otro modo”¹¹.

El objetivo de este trabajo consiste en determinar, precisamente, cuáles son algunas de las consecuencias que la sanción del Código Civil y Comercial de la Nación produce en el ámbito tributario nacional.

Por otra parte, adquiere especial relevancia establecer en qué situación quedan ubicadas las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los municipios en lo que respecta a su facultad para regular la prescripción de los tributos locales, aspecto que constituye, sin dudas, una de las cuestiones más debatidas de la reforma.

Cabe aclarar que la única prescripción que interesa a los efectos de este trabajo es la liberatoria, ya que la adquisitiva o usucapición no tiene aplicación en el ámbito tributario.

En ese contexto, la Corte Suprema señaló, en un precedente vinculado con la materia impositiva, que “la finalidad de la prescripción reside en la conveniencia general de concluir situaciones inestables y dar seguridad y firmeza a los derechos, aclarando la situación de los patrimonios ante el abandono que la inacción del titular hace presumir”¹².

Código Civil, según el cual los plazos “de mes o meses, de año o años, terminarán el día que los respectivos meses tengan el mismo número de días de su fecha” (CSJN, 14/08/2007, “Maleic S.A. c. Dirección Gral. Impositiva”, Fallos: 330:3552).

11 La norma mantiene, en lo esencial, el criterio que surgía de los artículos 25 y 27 del Código Civil de Vélez Sarsfield. En efecto, el artículo 25 disponía: “Los plazos de mes o meses, de año o años, terminarán el día que los respectivos meses tengan el mismo número de días de su fecha. Así, un plazo que principie el 15 de un mes, terminará el 15 del mes correspondiente, cualquiera que sea el número de días que tengan los meses o el año”. Por su parte, el artículo 27 establecía: “Todos los plazos serán continuos y completos, debiendo siempre terminar en la medianoche del último día; y así, los actos que deben ejecutarse en o dentro de cierto plazo, valen si se ejecutan antes de la medianoche, en que termina el último día del plazo”.

12 CSJN, 10/08/1995, “Fisco Nacional - DGI c/ Compañía de Seguros del Interior S.A. s/ ejecución fiscal”, Fallos: 318:1416.

II. ALGUNOS ASPECTOS GENERALES EN MATERIA DE PRESCRIPCIÓN LIBERATORIA

El Código Civil y Comercial de la Nación, a diferencia del Código Civil de Vélez Sarsfield, no define la prescripción.

Los autores del anteproyecto señalaron la imprecisión en la que recaen las definiciones técnicas de la prescripción y se inclinaron por omitir una definición general¹³.

Otra de las particularidades que tiene el nuevo Código es que regula las disposiciones comunes a la prescripción liberatoria y adquisitiva.

Más allá de que se mejora la redacción de distintas normas y se precisan varios aspectos, podría afirmarse que existen muchos puntos en los que se mantienen las ideas rectoras del Código Civil de Vélez Sarsfield.

Los requisitos básicos para que proceda la prescripción liberatoria consisten en que transcurra el tiempo indicado en la ley y que en dicho plazo medie silencio o inacción del titular del derecho, es decir, requiere la conjugación del factor temporal con la inactividad del acreedor durante el lapso fijado por la ley.

Parte de la doctrina señalaba que el período de tiempo para que opere la prescripción no puede ser establecido por la voluntad privada, sino que debe estar regido únicamente por la ley. En ese sentido, el Código Civil y Comercial de la Nación adopta dicha postura e incorpora una norma novedosa, ya que el artículo 2533 determina: “Carácter imperativo. Las normas relativas a la prescripción no pueden ser modificadas por convención”, disposición que permite reafirmar que la justificación del instituto se vincula con la seguridad jurídica y el interés general.

A efectos de que comience a correr el plazo de prescripción es necesario que el crédito pueda exigirse, ya que sólo cuando el acreedor está en posibilidad de accionar comienza a computarse. Ese concepto básico surge de forma clara del artículo 2554 de la reforma, en cuanto dispone, como regla general, que “el transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible”¹⁴. Esa regla general es complementada por otras disposiciones que se refieren a distintos supuestos particulares, dentro de los cuales adquiere relevancia el previsto en el artículo 2556 de la reforma, en cuanto determina que “el transcurso del plazo de prescripción para reclamar la contraprestación por servicios o suministros periódicos comienza a partir de que cada retribución se torna exigible”. Dicho supuesto no estaba específicamente regulado en el Código Civil de Vélez Sarsfield y puede tener aplicación en lo que respecta a las tasas, que constituyen uno de los principales tributos que recaudan los municipios.

13 Véanse los fundamentos del anteproyecto del Código Civil y Comercial de la Nación.

14 La norma recepta la interpretación que se admitía respecto del Código Civil de Vélez Sarsfield, cuyo artículo 3956 establece “la prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación”.

Por otra parte, no parece lógico computar el plazo si el acreedor se encuentra impedido de ejercer la respectiva acción. Esa situación está contemplada en el artículo 2550 del Código Civil y Comercial de la Nación que, en lo que aquí interesa, establece que “el juez puede dispensar de la prescripción ya cumplida al titular de la acción, si dificultades de hecho o maniobras dolosas le obstaculizan temporalmente el ejercicio de la acción, y el titular hace valer sus derechos dentro de los seis meses siguientes a la cesación de los obstáculos”. Esta norma modifica el régimen de la dispensa de la prescripción, ya que amplía los supuestos de procedencia y el respectivo plazo para ejercer la acción¹⁵.

Asimismo, para que proceda la prescripción liberatoria, es necesario que durante el plazo legal medie una inactividad del titular del derecho, pues dicha situación hace presumir el desinterés en mantener su vigencia y, asimismo, no deben existir actos del deudor que impliquen un reconocimiento de la deuda.

En definitiva, a efectos de computar el respectivo plazo de prescripción, corresponde examinar si no se ha verificado alguna causal de suspensión y/o de interrupción.

Sin lugar a dudas, en materia tributaria, la causal de interrupción por excelencia está dada por la respectiva petición judicial que realiza el Fisco. En ese sentido, el artículo 2546 de la reforma señala que “el curso de la prescripción se interrumpe por toda petición del titular del derecho ante autoridad judicial que traduce la intención de no abandonarlo, contra el poseedor, su representante en la posesión, o el deudor, aunque sea defectuosa, realizada por persona incapaz, ante tribunal incompetente, o en el plazo de gracia previsto en el ordenamiento procesal aplicable”. Con esta disposición se mantiene, en líneas generales, el sistema antes vigente, pero se aclaran algunas cuestiones y se definen aspectos que se encontraban controvertidos. En efecto, la norma transcrita mejora la redacción del artículo 3986 del Código Civil de Vélez Sarsfield¹⁶ que había generado la necesidad de interpretar extensivamente el término “demanda” en el sentido de que abarca cualquier actuación judicial que demuestre la intención del acreedor

15 El artículo 3980 del Código Civil, con la reforma de la Ley 17.711, disponía: “Cuando por razón de dificultades o imposibilidad de hecho, se hubiere impedido temporalmente el ejercicio de una acción, los jueces están autorizados a liberar al acreedor, o al propietario, de las consecuencias de la prescripción cumplida durante el impedimento, si después de su cesación el acreedor o propietario hubiese hecho valer sus derechos en el término de tres meses”. Cabe aclarar que dicha norma ha sido aplicada en varios precedentes vinculados con la prescripción en materia tributaria, por ejemplo, cuando existe una medida cautelar que impide al Fisco iniciar la respectiva ejecución del crédito.

16 Me refiero a lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 3986: “La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio”.

de ejercer su derecho, y mantiene el criterio de que los defectos formales de la petición judicial no la privan de su efecto interruptivo. No obstante lo expuesto, resulta novedoso que se decidió reconocer efectos interruptivos a la petición judicial presentada en el “plazo de gracia”, adoptando una solución que generaba posturas encontradas¹⁷.

III. NORMAS PROCESALES EN MATERIA DE PRESCRIPCIÓN

En el Libro Sexto, su Título I se refiere a la prescripción y caducidad, y dentro de su Capítulo 1, vinculado con las disposiciones comunes a la prescripción liberatoria y adquisitiva, el nuevo Código contiene la Sección 5^a, “Disposiciones procesales relativas a la prescripción”, que regula tales aspectos en tres artículos.

Se mantiene la idea central de que la prescripción, aun cuando se trata de una institución de orden público¹⁸, no opera de pleno derecho. En efecto, el artículo 2552 establece: “El juez no puede declarar de oficio la prescripción”, norma que conserva la solución del Código Civil de Vélez Sarsfield¹⁹.

En cuanto a la oportunidad en que debe plantearse la excepción de prescripción, el artículo 2553 del Código Civil y Comercial dispone: “La prescripción debe oponerse dentro del plazo para contestar la demanda en los procesos de conocimiento, y para oponer excepciones en los procesos de ejecución. Los terceros interesados que comparecen al juicio vencidos los términos aplicables a las partes, deben hacerlo en su primera presentación”. Es decir, también adopta un criterio que se ajusta a lo que disponía el Código Civil de Vélez Sarsfield²⁰.

17 En un antiguo precedente, la Corte Suprema de Justicia adoptó ese criterio al señalar que “la demanda presentada al día siguiente de vencer el plazo de prescripción pero dentro del plazo de gracia (art. 124 del Código Procesal), cumple el efecto interruptivo sin que pueda alegarse que exista desmedro de las leyes de fondo ya que la norma procesal no amplía ni altera el sistema del Código Civil, limitándose a otorgar un plazo de compensación de aquel que, en virtud del horario de funcionamiento de los tribunales, se ve privado el litigante para hacer efectivo su propósito de interrumpir la prescripción” (Fallos: 296:92).

18 El carácter de orden público de la prescripción se encuentra corroborado, por ejemplo, por la imposibilidad de pactar convenciones en contrario y de que únicamente se puede renunciar a la prescripción ya cumplida (artículos 2533 y 2535, respectivamente, del Código Civil y Comercial de la Nación).

19 El artículo 3964 del Código Civil establecía: “El juez no puede suplir de oficio la prescripción”. En la nota respecto de dicho artículo, VÉLEZ SRSFIELD expuso que la inacción no puede ser conocida y verificada por los jueces mientras no sea alegada y probada por el interesado, y que además, muchas veces, la conciencia puede resistir el oponer la prescripción.

20 Según el artículo 3962: “La prescripción debe oponerse al contestar la demanda o en la primera presentación en el juicio que haga quien intente oponerla”.

Sin embargo, una de las innovaciones que contiene el Código Civil y Comercial de la Nación se vincula con las vías procesales relacionadas con los planteos de prescripción. El Código Civil de Vélez Sarsfield, en su artículo 3949 establecía que “la prescripción liberatoria es una excepción para repeler una acción por el solo hecho [de] que el que la entabla, ha dejado durante un lapso de tiempo de intentarla, o de ejercer el derecho al cual ella se refiere”. En cambio, el nuevo Código determina en su artículo 2551 que: “La prescripción puede ser articulada por vía de acción o de excepción”. Según los autores del anteproyecto se recoge la alternativa de solicitar la declaración de la prescripción por vía de acción declarativa, adecuando la redacción del Código de Vélez Sarsfield, que sólo contemplaba su articulación mediante una excepción²¹.

Desde hace mucho tiempo la doctrina sostenía que era viable articular planteos vinculados con la prescripción, no sólo a través de una excepción, sino también iniciando una demanda a tales efectos. En efecto, **COUTURE** expresaba que no hay obstáculos en que la prescripción liberatoria pueda hacerse valer mediante una acción meramente declarativa, porque el interés es también legítimo con referencia a la certeza jurídica, cuando se deduce para que se declare si existe o no un derecho a la liberación de un crédito o de una carga real²².

Por ello, considero que el artículo 2551 de la reforma resulta acertado al contemplar expresamente la posibilidad de plantear la prescripción como una acción.

Dicha disposición tiene notoria incidencia en lo que respecta a la materia tributaria, en la cual existen numerosas acciones tendientes a que se declare la prescripción de deudas de tal carácter, básicamente en casos de impuestos locales empadronados (por ejemplo, el impuesto inmobiliario o los automotores) ante la renuencia de los organismos recaudadores a actualizar los respectivos registros.

En cuanto al tipo de proceso que puede promoverse a efectos de obtener una decisión judicial que declare la prescripción de deudas tributarias, cabe destacar que, generalmente, en el ámbito de la justicia en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se han iniciado acciones meramente declarativas²³, en los términos del artículo 277²⁴ de la norma de rito porteña, vía que coincide con la mencionada por los autores del anteproyecto.

21 Véanse los fundamentos del anteproyecto del Código Civil y Comercial de la Nación.

22 COUTURE, EDUARDO J., “La acción declarativa de prescripción”, T. I, La Ley, Sección Doctrina, 1936, p. 62 y ss.

23 Entre muchos otros antecedentes, véase C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala II, 10/2/03, “Agunin, Bernardo y otros c/ GCBA (Dirección General de Rentas) s/acción meramente declarativa (art. 277 CCAyT)”, Expte. 1314; y Sala I, 23/05/2008, “Assef, Alicia Mabel c/GCBA s/acción meramente declarativa (art. 277 CCAyT)”, Expte. 19869/0.

24 El artículo 277 del Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad (Ley 189) establece: “Puede deducirse demanda que tienda a obtener una sentencia meramente

Sin embargo, corresponde agregar que, en algunas oportunidades, la jurisprudencia de la ciudad de Buenos Aires también ha admitido que la prescripción de las deudas tributarias sea planteada mediante acciones de hábeas data²⁵.

En ese sentido, se señaló que no existe regla jurídica que impida debatir la prescripción de una deuda por medio de un procedimiento sumarísimo, toda vez que la procedencia de este cauce procesal no depende exclusivamente de la materia debatida (prescripción de una deuda), sino también de las circunstancias fácticas en que está inmersa la pretensión, esto es, la urgencia objetiva de obtener una decisión judicial, la innecesariedad de un largo debate y prueba, la configuración de una posible ilegalidad manifiesta en el proceder de la demandada y el tenor de los derechos afectados, entre otras cuestiones²⁶.

IV. ALCANCES Y CONSECUENCIAS DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

El artículo 53 del Decreto 1397/79, reglamentario de la Ley 11.683, establece: “La Dirección General no exigirá el pago de impuestos prescriptos, a menos que el responsable haya renunciado, en forma expresa o tácita, a la prescripción ganada”²⁷.

Una lectura superficial de la norma podría inducir a errores acerca de los alcances que tiene la prescripción liberatoria en materia tributaria.

Cabe aclarar que la disposición transcrita constituye una norma de carácter interno, pero no cambia la naturaleza del instituto²⁸, en el sentido de que, como ya se expuso, la prescripción no puede ser declarada de oficio, a diferencia de lo que ocurre en otras latitudes²⁹.

Es imprescindible aclarar, entonces, cuáles son los efectos que produce la prescripción respecto de la obligación tributaria.

declarativa para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al/la actor/a y éste/a no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente”. Dicha norma tiene alcances muy similares a lo dispuesto por el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

25 C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala I, 08/11/2002, “Bahhour, Graciela c/GCBA s/ hábeas data (art. 16 CCABA)”, Expte. 4404; Sala II, 14/05/2001, “Torres Tocci, Mónica S. y otros c/GCBA” (sentencia publicada en La Ley 2001-F, p. 489); y Sala III, 26/05/14, “Guzmán, Héctor Alejandro c/GCBA y otros s/ hábeas data (art. 16 CCABA), Expte. 43272.

26 C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala I, 14/11/08, “Bermúdez, Jorge Omar c/GCBA s/ hábeas data”, Expte. 25351; y Sala III, en la causa “Guzmán”, op. cit.

27 Normas análogas contienen los ordenamientos locales. Por ejemplo, el artículo 7 del Decreto 2033/03, reglamentario del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

28 GARCÍA MULLÍN, ROQUE, “La prescripción liberatoria en los códigos provinciales tributarios”, Boletín de la DGI, N° 314, p. 100.

29 La Ley General Tributaria española, en su artículo 69, señala que la prescripción se aplicará de oficio, incluso en los casos en que se haya pagado la deuda tributaria, sin necesidad de

Corresponde señalar que se reconoce, mayoritariamente, que en nuestro sistema jurídico la prescripción extingue la acción del acreedor para reclamar el crédito, pero no el derecho.

Por otra parte, ante la ausencia de normas específicas en materia tributaria que, en virtud de la autonomía dogmática de dicha disciplina, indiquen cuáles son los efectos que produce la prescripción, resulta necesario aplicar la solución que establece el Derecho común.

En ese sentido, el Código Civil de Vélez Sarsfield era claro en cuanto a que, al perder su exigibilidad, la obligación se transforma en una natural. En efecto, según su artículo 515, inciso 2, las obligaciones naturales “son las que, fundadas sólo en el derecho natural y en la equidad, no confieren acción para exigir su cumplimiento, pero que cumplidas por el deudor, autorizan para retener lo que se ha dado por razón de ellas, tales son: (...) 2) las obligaciones que principian por ser obligaciones civiles, y que se hallan extinguidas por la prescripción”.

En cuanto a las consecuencias prácticas que derivan de dicha categorización, es necesario agregar lo dispuesto por el artículo 516, norma que establecía: “El efecto de las obligaciones naturales es que no puede reclamarse lo pagado, cuando el pago de ellas se ha hecho voluntariamente por el que tenía capacidad legal para hacerlo”. Asimismo, cabe mencionar que el artículo 791, inciso 2, determinaba que: “No habrá error esencial, ni se puede repetir lo que se hubiese pagado, en los casos siguientes: (...) Cuando se hubiere pagado una deuda que ya se hallaba prescripta”.

En virtud de lo expuesto, se sostiene que operada la prescripción se extingue la acción, pero el derecho creditorio subsiste en su carácter de obligación natural³⁰.

En el marco expuesto, resulta fundamental responder el siguiente interrogante: ¿Puede un contribuyente solicitar con éxito la repetición de los importes que abonó en concepto de una deuda prescripta?

El Modelo de Código Tributario para América Latina³¹ se expide expresamente sobre el punto y adopta una solución tajante, al señalar en su artículo 60:

que la invoque o excepcione el obligado tributario. Asimismo, agrega que la prescripción ganada extingue la deuda tributaria.

30 La jurisprudencia ha destacado que “la declaración de prescripción de la deuda reclamada no tiene como consecuencia la extinción de la obligación, sino que esta última se transforma en natural, habiéndose extinguido únicamente la acción judicial para instar su cobro compulsivo” (cfr. C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala I, 22/10/2007, “GCBA c/Campbell Colin Munro s/otros procesos incidentales”, Expte. EJP 50.8307/2).

31 Cfr. Modelo de Código Tributario para América Latina, preparado para el programa conjunto de tributación OEA/BID, Unión Panamericana, Secretaría General de la Organización de Estados Americanos, Washington D.C., 1967. La comisión redactora estuvo integrada por CARLOS M. GIULIANI FONROUGE (Argentina), RUBENS GOMES DE SOUSA (Brasil) y RAMÓN VALDÉS COSTA

“Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado con conocimiento de la prescripción”. En los comentarios a dicha disposición, los redactores señalan que lo dispuesto es una aplicación del principio jurídico de que las obligaciones naturales no pueden ser materia de acción de repetición o de reembolso.

Con sustento en las disposiciones del Código Civil de Vélez Sarsfield, parte de la doctrina nacional sostiene que no puede repetirse el pago de obligaciones naturales³².

Sin embargo, resta determinar si la imposibilidad de repetir el pago de una obligación tributaria prescripta constituye una regla absoluta o existen supuestos en los cuales podría resultar admisible.

La jurisprudencia ha admitido la repetición del pago de una obligación natural, interpretando a *contrario sensu* el artículo 516 del Código Civil, porque el importe había sido retenido y el contribuyente había hecho reserva de repetir, dejando constancia expresa de su disconformidad con el pago. En efecto, la Sala I de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la ciudad ha destacado que “la discutida en estos autos constituye una deuda natural. En cuanto a los efectos de ese tipo de obligaciones, el artículo 516 del Código Civil dispone que ‘no puede reclamarse lo pagado, cuando el pago de ellas se ha hecho voluntariamente por el que tenía capacidad legal para hacerlo’. *Contrario sensu*, el pago involuntario de una obligación natural permite al deudor reclamar lo abonado. Sentado lo que antecede, corresponde analizar si en autos se ha configurado un pago involuntario pues, de ser así, encuadra el supuesto en las previsiones del artículo 516 del Código Civil arriba citado y corresponde, en consecuencia, hacer lugar a la repetición intentada. De las probanzas de autos surge que la deuda fue abonada en ocasión del perfeccionamiento de una escritura traslativa de dominio respecto del bien que la registraba, y en el marco de la obligación que recae sobre el escribano interviniente de retener las sumas que los asientos de la administración indican. Debe ponderarse asimismo,

(Uruguay). Cabe aclarar que el mencionado modelo constituye una obra doctrinaria fundamental, que ejerció gran influencia en varios códigos de distintos países latinoamericanos y que aún mantiene vigencia.

32 Cfr., entre otros, GIULIANI FONROUGE, CARLOS M. y NAVARRINE, SUSANA CAMILA, Procedimiento tributario y de la seguridad social, 9ª ed., Lexis Nexis, Buenos Aires, 2005, p. 490. Sin embargo, al referirse al artículo 516 del Código Civil, se ha sostenido que “el texto del código de fondo pareciera admitir que sí puede reclamarse lo pagado, producto de una obligación natural, cuando el pago no se ha hecho voluntariamente, como sería el caso de ser producto de un reclamo fiscal cuya defensa no podría ejercerse sin el pago previo” (cfr. ZICCARDI, HORACIO, “Prescripción”, en la obra colectiva bajo su dirección, 75º Aniversario de la ley n° 11.683: homenaje de la facultad de Ciencias Económicas, Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Buenos Aires, 2008, p. 571).

y especialmente, que el accionante dejó expresa constancia en acta notarial de la realización del pago contra su voluntad y con ánimo de reclamar las sumas ingresadas”³³.

En sentido análogo, la misma Sala resolvió que “corresponde analizar si en autos se ha configurado un pago involuntario pues, de ser así, encuadra el supuesto en las previsiones del artículo 516 del Código Civil arriba citado y corresponde, en consecuencia, hacer lugar a la repetición intentada. De las probanzas de autos surge que la deuda fue abonada en ocasión del perfeccionamiento de una escritura traslativa de dominio respecto del bien que la registraba, y en el marco de la obligación que recae sobre el escribano interviniente de retener las sumas que los asientos de la administración indican. Debe ponderarse asimismo, y especialmente, que la accionante dejó expresa constancia en acta notarial de la realización del pago contra su voluntad y con ánimo de reclamar las sumas ingresadas. Consecuentemente, no se trata de un pago voluntario —es decir, realizado espontáneamente y sin coerciones externas— que habilite al acreedor a retener lo pagado”³⁴.

Al llegar la última de las causas citadas a la instancia del Tribunal Superior de Justicia de la ciudad se sostuvo que “la cancelación de tributos efectuada mediante retención practicada por el escribano interviniente al momento de perfeccionar una operación que tenga por objeto un inmueble al que corresponda la deuda reivindicada por el Fisco, constituye un pago involuntario del deudor en los términos del art. 516 del Código Civil. Esta norma desautoriza al pagador para reclamar la restitución de lo abonado por obligaciones naturales, en tanto dicho pago hubiera sido efectuado ‘voluntariamente por el que tenía capacidad legal para hacerlo’. Consiguientemente, el precepto ha venido a disponer, *contra-rio sensu*, que las obligaciones de tal carácter, cumplidas de modo no voluntario, sí habilitan al deudor que las abona a repetir lo ingresado en dicho concepto. Importa aquí destacar la exigencia de voluntariedad que, conforme a la mejor doctrina civilista, debe ser entendida en clave de espontaneidad, para ocluir la repetición. En otros términos, a fines de impedir la repetición por parte del deudor de la obligación natural cancelada, esto es, permitir al acreedor retener para sí lo percibido, se requiere que el pago se haya realizado de modo espontáneo, sin dolo ni coerciones externas, aunque se ignore que se está dando satisfacción a una deuda no exigible civilmente. Así se han expresado, en términos contundentes, calificadas autoridades del Derecho Civil (...) Supuestos sustancialmente análogos al que se presenta en estas actuaciones, referidos a contribuyentes que

33 C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala I, 10/11/2009, “Vasen Hugo Fernando c/GCBA s/ repetición”, Expte. 18.515.

34 C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala I, 05/05/2010, “S.A.M. Languenauer e Hijos c/ GCBA y otros s/acción meramente declarativa”, Expte. 22.091.

cancelaron impuestos, tasas y/o contribuciones sobre inmuebles ya prescriptos, dejando expresa protesta en el marco del perfeccionamiento de operaciones relacionadas a dichas propiedades –realización de actos de constitución o transmisión de derechos reales que exijan como requisito ineludible el ingreso de los respectivos gravámenes a través de la intervención de agentes perceptores designados por la administración–, no constituyen una cuestión novedosa sino que, por el contrario, fueron considerados desde antaño por la jurisprudencia como pagos involuntarios en los términos arriba analizados y, por ende, repetibles”³⁵.

En ese mismo orden de ideas, en un caso vinculado con la repetición de importes en concepto de un impuesto inmobiliario rural que se encontraban prescriptos al momento de ser abonados, la Corte de Justicia de Salta señaló que “la irrepitibilidad en cuanto efecto de la obligación natural, sólo cabe ser invocada respecto de pagos espontáneos, o sea, voluntarios y, en modo alguno, de aquéllos que expresa y concretamente se han formalizado ‘bajo protesto’, es decir, pretendiendo habilitar el reclamo respectivo por la vía de la repetición que es la única hábil para dar validez jurídica al mencionado protesto en el pago efectuado”³⁶.

Por otra parte, la jurisprudencia del Fuero en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad de Buenos Aires entendió que lo dispuesto en el artículo 791, inciso 2, del Código Civil tampoco constituye un obstáculo para admitir la repetición de lo pagado por obligaciones prescriptas. En causas en las que los contribuyentes solicitaban a la Justicia que ordenara a los escribanos que se abstuvieran de ingresar los importes retenidos en el marco de operaciones inmobiliarias, se señaló que el eventual depósito de tales sumas por parte del notario no obstaba a una repetición ulterior³⁷.

La interpretación expuesta resulta muy interesante y permite descartar la tesis que sostiene que nunca puede repetirse lo abonado por una obligación prescripta, al menos, en supuestos en que las sumas fueron ingresadas por agentes de retención y en esa oportunidad el contribuyente deja expresa constancia de su oposición al ingreso del tributo³⁸.

35 TSJ CABA, 14/11/2011, “GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ‘S.A.M. Langenauer e Hijos CIFIAG c/ GCBA s/ acción meramente declarativa’”, Expte. 8006/11, voto del juez CASÁS, quien cita abundante doctrina y jurisprudencia en sustento de su postura.

36 Corte de Justicia de Salta, 11/04/2011, “Norte Salteño S.A. vs. Provincia de Salta – recurso de apelación”, Causa CJS 31725/8, Tomo 154:1093/1106.

37 C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala I, 05/05/2008, “Vázquez López Manuel y otros c/ GCBA y otros s/otros procesos”, Expte. 27582/1; y 07/03/2007, “Concordia 4357 SA c/GCBA s/ otros procesos incidentales”, Expte. 19787/1.

38 Hace muchos años se señaló que si el contribuyente solamente ha pagado lo que estaba prescripto ante las repetidas intimaciones de la Dirección General del Impuesto a los réditos y ante el conocimiento de que iba a ser requerido por juicio de apremio, no ha habido entonces pago voluntario de una obligación natural, sino el pago forzado de la deuda que hace admisible su

En el marco jurídico reseñado, corresponde examinar cuál es la incidencia que tiene la sanción del Código Civil y Comercial de la Nación respecto de la posibilidad de repetir el pago de obligaciones tributarias prescriptas.

En primer término, cabe aclarar que el nuevo Código elimina la categoría de las obligaciones naturales, pero en una norma que se vincula con el tema dispone “lo entregado en cumplimiento de deberes morales o de conciencia es irrepetible” (artículo 728).

Por otra parte, el artículo 2538 establece que “el pago espontáneo de una obligación prescripta no es repetible”.

Es decir, el Código Civil y Comercial de la Nación, sin aludir a la existencia de una obligación natural, dispone la irrepetibilidad del pago espontáneo de una obligación prescripta y, en consecuencia, mantiene la solución antes vigente.

La modificación en la terminología utilizada en la reforma se condice con la interpretación que se hace acerca de la “voluntariedad” del pago que prevé el artículo 516 del Código de Vélez Sarsfield, en el sentido de que debe entenderse como “espontaneidad” del pago, es decir, que no haya sido hecho con vicios de dolo, intimidación o fuerza física irresistible, ya que la falta de voluntariedad por error no es invocable por quien lo realizó (artículo 791, inciso 2)³⁹.

En definitiva, se mantiene la idea rectora de que, en principio, no se puede repetir el pago de una obligación tributaria prescripta, pero sería aplicable la jurisprudencia antes citada en el sentido de que si dicho pago no fue “espontáneo” –término que reemplaza al concepto de “voluntario”⁴⁰ del artículo 516 del Código Civil de Vélez Sarsfield– no existirían objeciones para admitir la repetición.

V. LA PRESCRIPCIÓN DE LA TASA DE JUSTICIA

La Ley 23.898 regula las tasas judiciales correspondientes a todas las actuaciones que tramitan ante los tribunales nacionales de la Capital Federal y los tribunales nacionales con asiento en las provincias.

La mencionada ley no contiene normas expresas en materia de prescripción y se limita a establecer, en su artículo 17, que la Ley 11.683 se aplica en forma supletoria.

Ante dicha omisión se han generado distintos criterios jurisprudenciales acerca de cuál es el momento en que comienza a correr el plazo de prescripción aplicable en materia de tasas judiciales y, asimismo, respecto de qué plazo corresponde aplicar.

repetición por interpretación a contrario sensu del artículo 516 del Código Civil, no siendo aplicable el inciso 2 del artículo 791 de dicho Código, pues no se trata de un pago por error (cfr. C. Fed. Ap. de la CABA, 30/07/1948, “Decarlíni, José”, LL, 53-602).

39 CALVO COSTA, op. cit., p. 753.

40 Sobre dicho punto, véase GALLI, ENRIQUE V., “El concepto de pago voluntario en las obligaciones naturales”, Anales de la Facultad de Derecho de La Plata, N° 7, 1934, ps. 109-130.

Es evidente que el comienzo del plazo de prescripción debe vincularse con la fecha de exigibilidad de la deuda⁴¹.

En ese contexto, se ha señalado que “es aplicable al crédito fiscal por tasa de justicia la norma del art. 3956 del Código Civil, según la cual el plazo de prescripción comienza a correr desde la fecha del título de la obligación, que no es otro que la determinación realizada en el expediente por el representante del Fisco, consentida por todos”, y se agregó que “el plazo de prescripción de la tasa de justicia no se suspende ni interrumpe por el hecho de mantenerse abierta la instancia, pues una vez firme la determinación de su importe, la misma puede ser ejecutada”⁴².

Para determinar cuál es el plazo aplicable, una de las primeras cuestiones que corresponde determinar es si, a tales efectos, resulta aplicable la Ley 11.683⁴³, cuyas disposiciones, como ya se señaló, se aplican supletoriamente a la Ley 23.898. Un breve repaso de la jurisprudencia demuestra que existen criterios encontrados acerca de esa cuestión.

En efecto, se ha señalado que, al no contemplar la ley de tasa de justicia ninguna disposición en materia de prescripción, corresponde aplicar supletoriamente las que resultan de la Ley 11.683, referidas a las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago del impuesto, y, puntualmente, el plazo quinquenal para el supuesto de contribuyentes inscriptos (artículo 56, inciso a, Ley 11.683)⁴⁴. También se entendió aplicable el plazo de cinco años establecido por el artículo 56, inciso a, de la Ley 11.683 con sustento en que la tasa de justicia no requiere inscripción alguna, por lo que corresponde encuadrar la situación en el supuesto fáctico de dicha norma, en cuanto se refiere a los contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse⁴⁵. Por otra parte, se consideró aplicable en materia de tasas judiciales el plazo decenal previsto por el artículo 56, inciso b, de la Ley 11.683, para los contribuyentes no inscriptos,

41 C. Nac. Cont. Adm. Fed., Sala III, 10/05/2005, “Cadipsa S.A.”, AP 8/16547.

42 C. Nac. Civil, Sala D, 19/09/1996, “C., A. E. y S., J.”, La Ley Online, AR/JUR/5487/1996.

43 En lo que aquí interesa, el artículo 56 de la Ley 11.683 (t.o. 1998) establece que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por esa ley prescriben: “a) Por el transcurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos, así como en el caso de contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la Administración Federal de Ingresos Públicos o que, teniendo esa obligación y no habiéndola cumplido, regularicen espontáneamente su situación; b) Por el transcurso de diez (10) años en el caso de contribuyentes no inscriptos”.

44 C. Nac. Ap. Cont. Adm. Fed., Sala III, 21/08/2008, “Cemento San Martín S.A. c. AFIP”, La Ley Online, AR/JUR/8933/2008.

45 Juzgado Federal de Primera Instancia de Ejecución Fiscal Tributaria de la Capital Federal N° 5, 27/11/2007, “AFIP - DGI c. Pippo S.A.I.C.”, La Ley Online, AR/JUR/11076/2007. En dicha sentencia se exponen distintos fundamentos para justificar por qué la solución debe buscarse en las normas de la Ley 11.683 y descartar las posturas que aplican en esta materia el Código Civil.

dado que el quinquenal contemplado para los inscriptos no es aplicable porque la inscripción que prevé la ley está referida a aquellos impuestos para los cuales se la contempla, lo que no sucede con la tasa judicial⁴⁶.

En sentido contrario a la aplicación de la Ley 11.683, se puso de relieve que “la tasa de justicia no es un impuesto, pues su hecho generador es la prestación por parte del Estado de un servicio directo, inmediato y concreto”, de modo que “debido a la naturaleza y características de la obligación, el sujeto pasivo no encuadra en ninguno de los supuestos previstos por la ley 11.683, de aplicación supletoria. En consecuencia, y ante la ausencia de una regulación específica sobre la materia, corresponde atenerse al régimen general obligacional del Código Civil en materia de prescripciones, lo que conduce a adoptar el plazo decenal previsto por el art. 4023”⁴⁷.

Dentro del marco jurisprudencial descripto, cabe señalar que hace pocos años la Corte Suprema adoptó una postura expresa acerca de cuál es el plazo aplicable en materia de tasas judiciales y desde cuándo corresponde computarlo.

El Máximo Tribunal federal señaló que “el plazo quinquenal de prescripción al que se refieren los impugnantes, establecido en el art. 56, inc. a de la ley 11.683 (t.o. 1998), no resulta aplicable a la obligación de pago de la tasa de justicia, dado que, como bien lo destaca el señor representante del Fisco, las situaciones contempladas en dicha norma (contribuyentes inscriptos, no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la AFIP o que, teniendo esa obligación no habiéndola cumplido, regularicen espontáneamente su situación) no aprehenden la de los sujetos pasivos de la tasa de justicia, razón por la cual el plazo de prescripción es el decenal establecido por el art. 4023 del Código Civil”⁴⁸.

Con relación al momento en que se inicia el plazo, dicho precedente agregó que “también corresponde desestimar el planteo de las partes vinculado con el cómputo del plazo de la prescripción opuesta, porque como se trata de una obligación que se origina en la prestación de un servicio por parte del órgano

46 C. Nac. Civil, Sala F, 28/02/2006, “Banco de Intercambio Regional c. Turimar S.A.”, La Ley Online, AR/JUR/1336/2006.

47 C. Nac. Comercial, Sala C, 29/03/2011, “Benettar SAIC c/ Benetton SPA (hoy Benetton Group SPA) s/ ordinario”. En el mismo sentido, ver C. Nac. Comercial, Sala B, 11/04/1989, “Atma S.A.”, La Ley Online, AR/JUR/122/1989.

48 CSJN, 26/09/2012, “Alzaga de Lanusse, María Josefina y otros c/ Buenos Aires, Provincia de s/ daños y perjuicios”, Causa A.394.XIX.ORI. Dicha doctrina fue reiterada, entre otros precedentes, en los autos B.137.XXIV.ORI “Buenos Aires, Provincia de c/Gas del Estado s/repetición”, sentencia del 23/11/14. Por otra parte, cabe recordar que la Corte Suprema descartó la aplicación a las tasas nacionales del plazo decenal que contempla, en materia de impuestos, el artículo 1 de la Ley 11.585, en virtud de que se trata de tributos de diversa índole y finalidad (Fallos: 313:1366 y 327:2754).

jurisdiccional respecto de la pretensión deducida (Fallos: 327:3949; 330:547, entre otros), mientras el proceso esté abierto no puede comenzar a correr término alguno. Y el proceso está abierto, a los fines del ingreso de la tasa de justicia, en tanto no se disponga su archivo; momento en el cual el funcionario asignado por la ley debe comprobar si el servicio que se prestó, y que partir de su intervención finaliza, adeuda o no dicho tributo (arts. 11, ley 21.859; 10, último párrafo ley 23.898; 8 y 9 de la acordada 20/1992; ver fs. 1985, segundo párrafo). Recién a partir de allí, y frente al incumplimiento del funcionario, empezaría a correr el plazo que le permitiría a la obligada al pago, una vez transcurrido aquél, tener la certeza de estar liberada de su exigibilidad”.

En el marco jurisprudencial expuesto, resulta claro que, para aquellos tribunales que entienden que no es aplicable la Ley 11.683 a efectos de determinar el plazo de prescripción de la tasa de justicia, la sanción del Código Civil y Comercial de la Nación tiene notoria incidencia.

En efecto, el artículo 4023 del Código Civil de Vélez Sarsfield –que establece una suerte de plazo residual en materia de prescripción–, queda reemplazado en la reforma por el artículo 2560 que contempla uno genérico de cinco años.

Por ello, si no se admite la aplicación de la Ley 11.683, el plazo de prescripción de la tasa de justicia se reduce a la mitad ya que pasa de un término decenal a uno quinquenal.

VI. LA PRESCRIPCIÓN LIBERATORIA DE LOS TRIBUTOS LOCALES SEGÚN LA DOCTRINA DE LA CORTE SUPREMA⁴⁹

La doctrina de la Corte Suprema de la Nación ha sostenido, reiteradamente, que la prescripción no es un instituto propio del Derecho Público local, sino un instituto general de derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación constitucional que surge del artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, el legislador nacional no sólo fijara los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía. De ahí que cuando la legislación local se apartó de las previsiones del Código Civil, el Tribunal Cimero declaró su invalidez, aunque se tratara de regulaciones concernientes a materias de Derecho Público local⁵⁰.

49 En estas líneas me limito a mencionar la doctrina de la Corte Suprema, sin que lo expuesto implique emitir ningún tipo de juicio crítico acerca del tema, ya que la cuestión ha sido profundamente examinada por la doctrina, que se encuentra claramente dividida entre los defensores y los detractores del criterio que sostiene el Máximo Tribunal federal. En el ámbito judicial, las críticas más fundadas a la doctrina de la Corte pueden consultarse en el conocido precedente “Sociedad Italiana de Beneficencia”, Expte. 2192/03, dictado por el Tribunal Superior de Justicia de la CABA el 17 de noviembre de 2003.

50 Fallos: 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209, y 320:1344; entre otros.

Hace más de una década, en la causa “Filcrosa” la Corte Suprema señaló –de forma coincidente con lo dictaminado por la Procuración General de la Nación y con sustento en varios precedentes anteriores– que las legislaciones locales no pueden apartarse del Código Civil a efectos de regular la prescripción de sus tributos⁵¹.

Ante la complejidad del asunto y las divergencias de opiniones que existían en la materia, los inminentes cambios en la composición de la Corte Suprema que se produjeron desde el año 2004 generaron grandes expectativas acerca de cuál sería la postura de los nuevos ministros que se incorporaron al Máximo Tribunal federal. Esa situación perduró algún tiempo, hasta que, en el año 2009, la Corte ratificó la doctrina de la causa “Filcrosa” en los autos “Casa Casmma S.R.L.”⁵². Luego, el Máximo Tribunal federal mantuvo ese criterio, sin fisuras, en varias causas posteriores⁵³.

De conformidad con la doctrina vigente de la Corte Suprema de Justicia, las normas tributarias locales⁵⁴ deben ajustarse a lo que disponga el Código Civil no sólo en lo que se refiere al plazo de prescripción aplicable, sino también respecto del inicio, la forma de cómputo, las causales de suspensión, interrupción, etc.

En efecto, el Máximo Tribunal federal ha destacado que “la prescripción de las obligaciones tributarias locales, tanto en lo relativo a sus respectivos plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de suspensión e interrupción, en virtud de lo dispuesto por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, se rigen por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la

51 Fallos: 326:3899, sentencia del 30 de septiembre de 2003.

52 CSJN, 26/03/2009, “Municipalidad de La Matanza c/ Casa Casmma S.R.L. s/ concurso preventivo s/ incidente de verificación tardía”, Fallos: 332:616. Cabe recordar que, en dicha oportunidad, la jueza ARGIBAY emitió un voto particular en el que sostuvo “la línea de decisiones que viene siguiendo el Tribunal a partir del caso ‘Filcrosa’ no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a éstas un significado erróneo. Tal circunstancia confiere plausibilidad a la interpretación de la legislación nacional que sirvió de fundamento a la decisión adoptada en dicho precedente, pese a las dificultades que encuentro para extraer del Código Civil, a partir de la argumentación utilizada en el fallo, el claro propósito legislativo de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas”. Dicho argumento cobra especial relevancia con la sanción del nuevo Código Civil y Comercial.

53 Por ejemplo, en los autos “Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L.”, Fallos: 332:2108; “Bruno”, Fallos: 332:2250; 28/09/2010, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires”, F.358.XLV; “Fisco de Provincia c/Ullate”, F.391.XLVI; y “Provincia del Chaco c/ Rivero”, P.154.XLV, sentencias del 1º de noviembre de 2011; 05/08/2014, “Dirección General de Rentas c/ Pickedados Mendoza S.A. s/ apremio”, D.711.XLVIII; y, más recientemente, 27/11/2014, “Municipalidad de San Pedro c/ Monte Yaboti S.A. s/ ejecución fiscal”, Causa M.235.XLIX.RHE.

54 Me refiero a las normas provinciales, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y/o municipales.

República y, ante la ausencia de otra norma nacional que la discipline, su solución debe buscarse en el Código Civil, pues la prescripción no es un instituto del derecho público local sino un instituto general del derecho”⁵⁵.

Por aplicación de dicha doctrina, son inválidas las normas locales que establecen un plazo de prescripción decenal para las tasas municipales e impuestos provinciales cuyos hechos imponible se reiteran a lo largo del tiempo⁵⁶, pues, según la Corte, resulta aplicable el plazo quinquenal que contempla el artículo 4027, inciso 3, del Código Civil, norma que establece: “Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos: (...) De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”⁵⁷.

Asimismo, señaló que resultan inválidas las normas locales que determinan un plazo de prescripción quinquenal para la acción de repetición de tributos, ya que es aplicable el plazo de diez años del artículo 4023 del Código Civil⁵⁸.

Por otra parte, agregó que son inválidas las normas locales que disponen que el inicio del plazo de prescripción se computa desde el 1° de enero del año siguiente al vencimiento para presentar la declaración jurada y/o ingresar el tributo, toda vez que no se ajustan al artículo 3956 del Código Civil, norma que determina que “la prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación”⁵⁹.

55 CSJN, 11/02/2014, “Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c/Herrmann, Alejandro Enrique s/apremio”, M.804.XLVIII.

56 En cambio, para el supuesto de hechos imponible instantáneos, es decir, aquéllos que se agotan en sí mismos y no se reiteran periódicamente, como podría ser el caso del impuesto de sellos o del impuesto a la transmisión gratuita de bienes, sería admisible que contemplaran un plazo de prescripción decenal, ya que la situación no encuadraría en el artículo 4027, inciso 3, del Código Civil, sino en el artículo 4023. En ese sentido, se señaló que la aplicación de un plazo de prescripción decenal dispuesto por un Código Fiscal provincial no es inválida en lo que respecta a obligaciones tributarias no periódicas de sujetos pasivos que realizan un hecho imponible aislado, como es el caso del impuesto de sellos, ya que la solución normativa local es idéntica a la que brinda el artículo 4023 del Código Civil y, por lo tanto, resulta constitucionalmente admisible (CSJN, 17/03/2009, “Y.P.F. S.A. c. Provincia de Tierra del Fuego”, Fallos: 332:531).

57 CSJN, 30/09/2003, en los autos “Municipalidad de Avellaneda s/inc. de verif. en: Filcrosa S.A. s/quiebra”, Fallos: 326:3899; 08/09/2009, en la causa “Municipalidad de Resistencia c. Lubricom S.R.L.”, Fallos: 332:2108; y 11/02/2014, “Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c/Herrmann, Alejandro Enrique s/apremio”, M.804.XLVIII; y 27/11/14, “Municipalidad de San Pedro c/ Monte Yaboti S.A. s/ ejecución fiscal”, M.235.XLIX.RHE.

58 CSJN, 06/10/2009, “Bruno, Juan Carlos c. Provincia de Buenos Aires”, Fallos: 332:2250. El artículo 4023 dispone: “Toda acción personal por deuda exigible se prescribe por diez años, salvo disposición especial”.

59 CSJN, 01/11/2011, en los autos “Fisco de Provincia c/ Ullate, Alicia Inés – ejecutivo - apelación - recurso directo”, F.391.XLVI.

Finalmente, destacó que no son válidas las normas locales que establecen causales de suspensión de los plazos que se apartan de las previstas en el Código Civil⁶⁰.

VII. LA PRESCRIPCIÓN DE LOS TRIBUTOS LOCALES EN EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACIÓN

En el marco de la consolidada doctrina que surge de los precedentes mencionados, resulta evidente que las normas tributarias locales deben ajustarse a lo que disponga el Código Civil, de modo que cualquier modificación incluida en el proyecto de unificación de los códigos impactaba, necesariamente, en los ámbitos provincial, de la ciudad de Buenos Aires y municipal.

En lo que concierne a la prescripción tributaria, el anteproyecto elaborado por la Comisión de Reformas⁶¹ –integrada por los jueces de la Corte Suprema de la Nación, Dres. RICARDO LUIS LORENZETTI y ELENA HIGHTON DE NOLASCO, y la Dra. AÍDA KEMELMAJER DE CARLUCCI– no contenía referencias expresas sobre el punto y tampoco fueron incorporadas en el proyecto que envió el Poder Ejecutivo al Honorable Congreso de la Nación.

En efecto, el proyecto remitido al Congreso no aludía a la materia tributaria y, dentro de la idea rectora de acortar los plazos⁶² aplicables para favorecer la seguridad jurídica, en su artículo 2562 disponía: “Plazo de prescripción de dos años. Prescriben a los dos años: inc. c. el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos, excepto que se trate del reintegro de un capital en cuotas”.

Dicha norma, que fue finalmente sancionada, reemplaza al artículo 4027, inciso 3, del Código Civil de Vélez Sarsfield⁶³ y reduce el plazo de prescripción liberatoria de cinco a dos años.

Como ya se expuso, la Corte Suprema de Justicia de la Nación interpretó que la legislación de fondo en lo que se refiere a la prescripción debe prevalecer respecto de las regulaciones locales en materia de Derecho Tributario y, en ese marco, entendió que el plazo quinquenal que establece el artículo 4027, inciso 3,

60 CSJN, 01/11/2001, “Provincia del Chaco c/ Rivero, Aníbal s/apremio”, Causa P.154. XLV; y 6/12/2011, en los autos “GCBA c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal”, G.37.XLVII.

61 Designada por el Decreto 191/2011.

62 Hace más de dos décadas, el Presidente de la Comisión de Reforma que elaboró el anteproyecto de Código había señalado que las modificaciones sociales y la aceleración económica producen la necesidad de acortar los plazos de prescripción, “piedra de toque del equilibrio entre Justicia y Seguridad”. Véase LORENZETTI, RICARDO, “Análisis funcional de la prescripción liberatoria”, JA, 1994-III, p. 820 y ss.

63 Artículo 4027, inciso 3: “Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos: (...) 3º De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”.

del Código Civil de Vélez Sarsfield resulta aplicable a las obligaciones tributarias provinciales, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y municipales⁶⁴.

La consecuencia directa que generaba el proyecto de Código Civil y Comercial de la Nación, tal como había sido enviado, era que el plazo de prescripción para los principales tributos locales quedaba reducido a dos años.

Considero que resulta evidente que un plazo bienal impide que los fiscos locales puedan ejercer de forma correcta las facultades necesarias para determinar y exigir el pago de las obligaciones adeudadas, y que se trató de una consecuencia no deseada por quienes elaboraron el anteproyecto.

Sin embargo, las posibles implicancias negativas que podía generar la reforma no pasaron inadvertidas por las administraciones tributarias locales, así como tampoco por varias instituciones y organismos que emitieron distintos pronunciamientos, y finalmente generaron en los legisladores la convicción de que era necesario modificar el proyecto original⁶⁵.

En ese sentido, la Comisión Federal de Impuestos⁶⁶, el 31 de agosto de 2012, emitió la Resolución Declarativa 5/2012⁶⁷, mediante la cual anticipaba la preocupación manifestada por la totalidad de los fiscos con relación al artículo 2562, inciso c), del anteproyecto del Código Civil y Comercial, al considerar que “de aprobarse el plazo de 2 años, aparece como consecuencia necesaria una nueva dificultad insuperable para los fiscos en cuanto a la persecución de las obligaciones tributarias. Ello es así en la medida en que el plazo señalado resulta incompatible con los tiempos necesarios para fiscalizar, determinar, agotar la vía administrativa y dejar expedita la ejecución fiscal: único medio admisible en el sistema republicano para el reclamo compulsivo de deudas de esta naturaleza”.

Por tales motivos, el plenario de representantes de la Comisión Federal de Impuestos resolvió declarar la preocupación de los fiscos que integran ese organismo en cuanto a las graves consecuencias que acarrearía para la recaudación tributaria la reducción del plazo de prescripción liberatoria que surgía de la redacción del artículo 2562, inciso c), del proyecto de Código Civil y Comercial

64 Siempre que se trate, como ya se aclaró, de tributos periódicos, tales como el impuesto sobre los ingresos brutos, los impuestos inmobiliarios, a los automotores y embarcaciones, las tasas de inspección, seguridad e higiene, etc.

65 Véase KRIVOCAPICH, GERMÁN, “La prescripción de la obligación tributaria en el Código Civil y Comercial y su impacto en los tributos locales. Un paso adelante en el fortalecimiento de las haciendas locales”, eDial.com, DC1E28.

66 La Comisión Federal de Impuestos está constituida por un representante de la Nación y uno por cada provincia adherida (artículo 10 de la Ley 23.548), y constituye el órgano de aplicación de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos.

67 Publicada en el Boletín Oficial 32484, del 19 de septiembre de 2012.

de la Nación, y dirigirse a los legisladores nacionales a efectos de solicitarles que tuvieran en cuenta los argumentos expuestos.

Por su parte, la Comisión de Procedimientos Tributarios de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales consideró oportuno pronunciarse respecto de las disposiciones que, en materia de prescripción extintiva, preveía el Proyecto de Unificación del Código Civil y Comercial, en virtud de su potencial incidencia sobre la materia tributaria local. Señaló que la reducción del plazo prevista en el artículo 2562, inciso c), traería aparejada la exigencia de que las administraciones fiscales locales cuenten con deudas determinadas y exigibles en un plazo sumamente exiguo, debiendo agotar en el mismo plazo las labores de verificación y fiscalización de la materia imponible, y los procedimientos determinativos. Se sostuvo que ello conllevaría en los hechos a la alteración de la percepción de riesgo frente a eventuales incumplimientos, y su correlato con el incremento de la evasión, como consecuencia de la imposibilidad material de cumplir tales labores sobre masas de contribuyentes significativas. En ese contexto, desde la Comisión alertaron sobre los riesgos de aplicar lisa y llanamente las modificaciones proyectadas, y propiciaron que la regulación de la prescripción tributaria local –en cuanto a los plazos y su cómputo, así como a las causales de suspensión e interrupción– tendiera a una armonización con lo establecido para los tributos nacionales.

Asimismo, las audiencias públicas celebradas en las ciudades de Buenos Aires, La Plata, Rosario y San Luis, entre otras, tuvieron incidencia a efectos de que se introdujeran distintas modificaciones, hasta llegar al texto finalmente sancionado⁶⁸.

En la revisión efectuada al proyecto por la Comisión Bicameral para la reforma, actualización y unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación⁶⁹ se mantuvo la redacción del artículo 2532⁷⁰, pero se modificó la del artículo

68 Véase PADULO, ADRIANA MARÍA A., “El Código Civil y Comercial y la facultad de las provincias y de la Ciudad Autónoma para regular la prescripción en el derecho tributario”, LL, 2015-A, ps. 643-655.

69 La Comisión Bicameral para la reforma, actualización y unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación fue creada por resolución conjunta de las Cámaras de Diputados y Senadores del Congreso de la Nación del 04/07/2012. De acuerdo al artículo 2 de la citada resolución, dicho cuerpo se constituyó con la finalidad de analizar el proyecto de Código Civil y Comercial de la Nación remitido al Congreso de la Nación, por el Poder Ejecutivo Nacional, mediante el mensaje 884 del año 2012; redactar el proyecto de ley correspondiente y elaborar el despacho previo a su tratamiento legislativo. La Comisión estuvo integrada por treinta miembros: quince senadores nacionales y quince diputados nacionales, designados por los presidentes de cada Cámara, respetando la proporción de las representaciones políticas en cada una de las Cámaras (artículo 3 de la citada resolución).

70 Artículo 2532: “Ámbito de aplicación. En ausencia de disposición específica, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria”.

2560 por la siguiente: “Plazo genérico. El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente. Este plazo se aplica a la prescripción de impuestos, tasas, contribuciones y otros tributos nacionales, provinciales, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y municipales”⁷¹.

Con dicha modificación se superaban, en parte, las principales objeciones que generaba el proyecto porque se mantenía el plazo quinquenal que, según la doctrina de la Corte, resultaba aplicable, en líneas generales, a la prescripción liberatoria respecto de los tributos locales.

Sin embargo, al ser tratado por la Cámara de Senadores el proyecto fue aprobado en general, pero recibió dos modificaciones relevantes en los artículos 2532 y 2560.

Se sostiene que los cambios efectuados en los dos preceptos antes transcritos tuvieron su origen en el planteo realizado por la senadora de Misiones SANDRA GIMÉNEZ, quien señaló que la cuestión atinente a la prescripción en materia tributaria no había sido tratada en el seno de la Comisión Bicameral a pesar de que su provincia así lo había requerido⁷². Sin embargo, más allá de la intervención de la mencionada senadora, considero que en este punto el debate parlamentario fue sumamente escueto y no permite determinar con claridad cuál fue la indudable intención del Congreso Nacional, aspecto que dificulta la interpretación de tales normas, cuyos alcances, como se expondrá en el punto siguiente, se encuentran sumamente controvertidos.

Finalmente y después de los vaivenes antes mencionados, en el texto aprobado por la Ley 26.994 la cuestión atinente a la regulación de la prescripción en materia tributaria quedó legislada en el Libro Sexto, relativo a las disposiciones comunes a los Derechos Personales y Reales; Título I, sobre Prescripción y Caducidad; Capítulo 1º referido a las Disposiciones comunes a la prescripción liberatoria y adquisitiva; en la Sección 1ª: Normas generales.

Ese apartado se inicia con el artículo 2532, norma que dispone: “Ámbito de aplicación. En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las Legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de los tributos”.

A su vez, en el Capítulo 2º sobre Prescripción liberatoria, Sección 2ª: Plazos de prescripción, el artículo 2560 establece: “Plazo Genérico. El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”.

71 Como se expuso, en su redacción original el artículo se limitaba a regular el plazo genérico de prescripción, sin hacer ninguna alusión a la materia tributaria.

72 PADULO, op. cit.

VIII. CONSECUENCIAS DE LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL EN LO QUE RESPECTA A LA PRESCRIPCIÓN DE LOS TRIBUTOS LOCALES

Considero que las modificaciones que expresamente se incorporaron al Código en lo que respecta a la facultad que tienen las legislaciones locales para regular el plazo de prescripción tributaria, lejos de aportar una solución pacífica y que resuelva en forma definitiva el punto, generan numerosos interrogantes y previsibles controversias que sólo podrán ser dirimidas por los tribunales de justicia.

En la doctrina se observan posiciones antagónicas que van desde los autores que cuestionan la constitucionalidad de los artículos 2532 y 2560, hasta quienes, sin objetar la validez de tales normas, discrepan notoriamente acerca de cuál es el recto alcance que cabe otorgar a dichas disposiciones.

En efecto, para algunos autores el agregado efectuado por el Congreso a los artículos 2532 y 2560 del proyecto elaborado por la Comisión de Reformas, delegando a los gobiernos locales la facultad de fijar los plazos de prescripción liberatoria en materia tributaria deviene, a tenor de la doctrina de la Corte Suprema, notoriamente inconstitucional.

Se sostiene que si, de conformidad con la doctrina del Máximo Tribunal federal, la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por imperio del artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, los gobiernos locales no pueden dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber atribuido a la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no sancionar normas que las contradigan. Esta limitación que incluso alcanza al propio Congreso cuando actúa como Legislatura de la Capital Federal (artículo 75, inciso 30, de la Constitución Nacional), le impide a éste delegar a los gobiernos locales facultades que la Constitución le ha asignado al Estado Nacional⁷³.

En ese orden de ideas, se señala que, con la reforma introducida por los artículos 2532 y 2560, al delegar en la “legislación local”, ya sea provincial, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o municipal, la regulación relativa a los plazos de prescripción, el Congreso se ha apartado ostensiblemente de la interpretación constitucional expuesta por la Corte Suprema. Por ello, se agrega que es una delegación inconstitucional, pues el Congreso no puede delegar una facultad que

73 SPISSO, RODOLFO R., “Prescripción liberatoria de tributos provinciales en el Código Civil y Comercial”, LL, 2014-F, p. 1237. En sentido análogo, véase SCOPONI, CRISTIAN FERNANDO, “La prescripción y los tributos locales: la inconstitucionalidad del art. 2532 in fine del nuevo Código Civil y Comercial a la luz del criterio de la Corte”, El Derecho, Vol. 260, ps. 831-835; CORONELLO, SILVINA É. y ARAUJO, FABIANA I., “La prescripción de los tributos locales”, Errepar, marzo de 2015; DÍAZ ORTIZ, JOSÉ A., “El Código Civil y Comercial de la Nación, ley 26.994 y el plazo de prescripción en normas tributarias locales (provinciales y municipales)”, Impuestos, 2015-4, ps. 19-22.

la Constitución Nacional le otorga en forma exclusiva —en tanto se entienda que lo relativo a la prescripción forma parte del bloque de “derecho común”, que en la interpretación actual de la Corte es lo que ordena el artículo 75, inciso 12, de la Constitución— sino que debe ejercerla él mismo, dictando la pertinente norma en concreto⁷⁴.

En sentido contrario, se argumenta que el legislador nacional ha optado por algo así como la reivindicación de las facultades locales en la materia, estableciendo que a este respecto haya que estar a lo que se disponga localmente. Se sostiene que la posible duda acerca de la validez de la reforma debería, en definitiva, ser zanjada en favor de la constitucionalidad de lo así dispuesto, lisa y llanamente sobre la base de lo establecido en el artículo 126 de la Constitución Nacional, norma que expresamente reconoce a las provincias la facultad de legislar en materia de Códigos de fondo en la medida en que no lo haga el Estado Nacional. Desde esa óptica, se agrega que no cabría ver aquí una suerte de delegación de facultades, sino más bien una declinación de parte del Estado Nacional a ejercer su competencia en lo que respecta al plazo de prescripción de los tributos locales, lo cual naturalmente hace renacer la competencia que la Constitución Nacional reconoce a las provincias en el mentado artículo 126⁷⁵.

De todas formas, si por vía de hipótesis se admitiera la constitucionalidad de los artículos 2532 y 2560 del Código Civil y Comercial de la Nación, no cesan allí los problemas interpretativos, sino que resta determinar los alcances que corresponde reconocer a la legislación local a efectos de regular la prescripción tributaria.

Una primera lectura permitiría sostener que el alcance de las atribuciones locales se encuentra limitado a su facultad para regular la prescripción liberatoria “en cuanto al plazo de los tributos”, tal como lo señala el artículo 2532, en forma coincidente con el artículo 2560 que sólo alude a los plazos.

Parte de la doctrina que acepta esa interpretación señala que las legislaciones locales únicamente tienen potestad para fijar los plazos de prescripción, pero la regulación en lo que respecta al inicio del cómputo, las causales de suspensión e interrupción continúan siendo potestad del legislador nacional⁷⁶, por lo que debe entenderse con los límites establecidos en el Código unificado cuando las normativas locales legislen en exceso de lo allí previsto⁷⁷. En el mismo sentido,

74 NAVEIRA DE CASANOVA, GUSTAVO J., *Derecho tributario*, 2ª ed., Editorial Estudio, Buenos Aires, 2015, p. 121.

75 ARCAL, GASTÓN, “El nuevo Código Civil y Comercial de la Nación devuelve a las Provincias la facultad para legislar en materia de prescripción de tributos”, disponible en: www.dpicuatico.com.

76 CRICCO, ANTONIO J. y LUDUEÑA, GABRIEL E., “Un aporte a los conflictos que se aproximan sobre la prescripción en los tributos locales”, *Errepar*, febrero de 2015.

77 FERNÁNDEZ SABELLA, MARÍA F. y LAIUN, FERNANDA, “Nuevo Código Civil y Comercial

se agrega que la facultad otorgada en el artículo 2532 debe ser interpretada de manera estricta y, por ello, no puede extenderse dicha atribución a dictar normas especiales sobre otras cuestiones (tales como el comienzo del cómputo del plazo o sus causales de modificación) o respecto de otras materias ajenas a la cuestión tributaria⁷⁸. Esa postura puede encontrar sustento en la interpretación literal de la norma y en extendidos criterios de hermenéutica, según los cuales no debe presuponerse la inconsecuencia o falta de previsión en el legislador⁷⁹ y tampoco corresponde efectuar distinciones donde la norma no lo hace⁸⁰. Por ello, si la norma respectiva no aludió a la prescripción liberatoria en forma genérica sino que únicamente mencionó a los plazos, cabe entender que su intención deliberada fue acotar la facultad local, de manera exclusiva, a ese punto. De todas formas, si se admite la validez de la reforma y se sostiene que se limita a facultar a las legislaciones locales para que, exclusivamente, regulen los plazos de prescripción tributaria, surgen nuevos interrogantes, ya que es evidente que, como toda norma jurídica, deben superar la regla de razonabilidad. ¿Cuál podría ser, entonces, el plazo máximo de prescripción admisible para los tributos locales? Desde mi perspectiva, el plazo genérico no puede superar los cinco años –término que, incluso, podría considerarse excesivo si nos encontramos ante tributos empadronados–⁸¹ y únicamente se encontraría justificado un plazo decenal, como máximo insuperable, en los supuestos de contribuyentes no inscriptos (v. gr. en el impuesto sobre los ingresos brutos), o en los casos de hechos imponible que, ante su falta de

unificado: ¿Prescripción tributaria sin límites para los fiscos provinciales?”, La Ley Online.

78 CALVO COSTA, op. cit., p. 748.

79 Fallos: 322: 2189; 324: 2153; 326: 2390, entre muchos otros.

80 Fallos: 331:2453; 334:875; entre muchos otros, en virtud del conocido adagio *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*.

81 Hace veinticinco años, al fundar la aplicación del plazo quinquenal en materia de tasas nacionales, la Corte Suprema ya había señalado: “Dicha solución concuerda también con los principios que fundan la prescripción abreviada en los créditos de vencimientos periódicos que el deudor debe afrontar con sus recursos ordinarios, ya que dicha abreviación tiende a evitar que la desidia del acreedor ocasione trastornos económicos al deudor por la acumulación de un número crecido de cuotas. No se advierte, por otra parte, la imposibilidad del ente prestatario de los servicios de obrar con adecuada diligencia dentro de un plazo como el de 5 años, ya bastante prolongado, puesto que los modernos sistemas de computación pueden ser utilizados en momento oportuno para detectar la nómina de los deudores y promover las acciones legales pertinentes en resguardo de sus intereses” (CSJN, 11/12/90, “Obras Sanitarias de la Nación c. Colombo, Aquilino

exteriorización, no hayan podido ser conocidos por los organismos recaudadores (por ejemplo, en el impuesto de sellos)⁸².

Finalmente, otros autores entienden que la forma en que se ha legislado en el nuevo Código Civil y Comercial la prescripción en materia tributaria conlleva a resguardar la autonomía de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a través del ejercicio efectivo y pleno de sus potestades normativas propias. En consecuencia, se sostiene que si bien el artículo 2532 determina: “Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos”, con esa expresión se abarcan todas las cuestiones atinentes a la prescripción –suspensión, interrupción, dispensa de la prescripción– y no sólo el tiempo del plazo prescriptivo, ya que si el legislador sólo hubiera querido limitar la potestad local a la definición del lapso de la prescripción, hubiera bastado con lo dispuesto en el artículo 2560, en el cual después de establecerse que el plazo genérico es de cinco años, se agrega “excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”. Se agrega, entonces, que lo establecido en el artículo 2532 comprende todos los aspectos de la prescripción regulados en el capítulo en que se ubica y no sólo a la cuestión temporal, la cual tiene su norma específica en el artículo 2560⁸³.

En el complejo marco interpretativo mencionado, considero que no puede darse por sentado, sin ningún tipo de argumentación y desarrollo suficiente, que la reforma sea constitucional y, especialmente, que faculte a las legislaciones locales a regular por completo la prescripción tributaria, máxime cuando la letra de las normas, como ya se señaló, alude únicamente a los “plazos” de prescripción liberatoria.

Por el contrario, entiendo que la trascendencia de la cuestión debatida exige que todos los operadores jurídicos y, en especial, los tribunales de justicia realicen un profundo examen de las distintas posturas que se han expuesto y, antes de adoptar el criterio que consideren correcto, expongan de manera fundada las razones que permiten refutar las otras interpretaciones.

Dentro del panorama jurisprudencial, el precedente que sin dudas tiene mayor relevancia, no sólo por emanar de la máxima autoridad de un Poder Judicial local, sino también por los miembros que los suscribieron, es el fallo dictado,

”, Fallos: 313:1366). Por otra parte, el plazo de cinco años coincide con el criterio general que surge tanto del nuevo Código (artículo 2560), como de la Ley 11.683 (artículo 56) y del Código Aduanero (artículo 803).

82 Sin perjuicio de la imprescriptibilidad de las acciones civiles derivadas de delitos de lesa humanidad, el plazo máximo que contempla el Código Civil y Comercial es de diez años (artículo 2561, primer párrafo). Dicho plazo decenal de prescripción también es el mayor que surge de la Ley 11.683 (artículo 56, inciso b) y el que establecen otras leyes nacionales en materia de impuestos (artículo 1 de la Ley 11.585), aportes y contribuciones de la seguridad social (artículo 16 de la Ley 14.236), y regímenes de promoción industrial (artículo 21 de la Ley 21.608).

83 PADULO, op. cit.

recientemente, por el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires⁸⁴. Allí se señaló que correspondía retomar el criterio que había adoptado dicho Tribunal en la causa “Sociedad Italiana de Beneficencia”⁸⁵, apartándose nuevamente de la doctrina expuesta por la Corte Suprema de Justicia en el caso “Filcrosa”, con fundamento en que el Congreso Nacional, a través de las disposiciones del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación, “ha venido a validar la tesis que este Tribunal sentara en sus decisiones referidas a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción –independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intertemporal–; y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia”⁸⁶.

Cabe aclarar que en dicha causa no existían discrepancias acerca de que resultaba aplicable el plazo quinquenal, sino que lo medular de la controversia se

84 TSJ CABA, 23/10/2015, “Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la aut. administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”, Expte. 11148/14.

85 Cabe recordar que, unas semanas después de que se dictara “Filcrosa”, el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por unanimidad, se expidió en sentido contrario y expuso las razones por las cuales se apartaba del criterio sostenido por la Corte Suprema de la Nación (TSJ CABA, 17/11/03, “Sociedad Italiana de Beneficencia”, Expte. 2192/03). Luego, reiteró su postura en varias oportunidades (TSJ CABA, 11/05/04, “YPF S.A. c/ Dirección General de Rentas”, Expte. 2594/03; y 23/05/05, “GCBA c/ Constructor S.A. s/ ejecución fiscal”, Expte. 3275/04, que contó con el voto concurrente del juez LOZANO). Aun con posterioridad a que la Corte ratificara la doctrina de la causa “Filcrosa” en los autos “Casa Casmma S.R.L.” (Fallos: 332:616), el Tribunal Superior de Justicia porteño mantuvo su postura en el sentido de que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se encuentra facultada para regular el régimen de prescripción de las obligaciones tributarias locales, sin tener que sujetarse, en ese aspecto, a lo dispuesto por el Código Civil u otra ley nacional. Entre otros argumentos, se señaló que la Corte había reiterado la doctrina de la causa “Filcrosa”, pero “no ha ponderado los diversos argumentos esgrimidos por esta instancia local al pronunciarse en la causa ‘Sociedad Italiana de Beneficencia’” (TSJ CABA, 16/06/09, “Sastre, Graciela”, Expte. 6204/08). Sin embargo, en una causa que precisamente provenía del Tribunal Superior de Justicia, la Corte Suprema reiteró que “las provincias –y en este caso la Ciudad Autónoma de Buenos Aires– carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local. Parece necesario insistir aquí, una vez más, en que, como dijo esa Corte, la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho” (CSJN, 06/12/11, autos “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/Bottoni, Julio H. s/ ejecución fiscal”, G.37.XLVII). En ese contexto, cabe destacar que el Máximo Tribunal porteño entendió que, por razones de economía procesal y para evitar someter al justiciable a un largo itinerario judicial innecesario, este tipo de controversias debía resolverse a la luz de la doctrina sentada por la Corte Suprema (TSJ CABA, 22/10/2013, “Marini, Osvaldo Oscar s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: GCBA c/ Osvaldo Marini s/ ej. fisc. – avalúo”, Expte. 9070/12).

86 TSJ CABA, 23/10/2015, “Fornaguera Sempe”, Expte. 11148/14, voto del juez CASÁS. Cabe aclarar que la solución que se desprende del fallo fue adoptada por unanimidad.

vinculaba con el momento a partir del cual se iniciaba el respectivo término, cuestión respecto de la cual las normas porteñas se apartan de la solución que surge del Código Civil⁸⁷. En virtud de lo expuesto, resulta nítido que la postura que adoptó el Tribunal Superior de Justicia de la ciudad implica dar por sentada la constitucionalidad de las normas pertinentes del Código Civil y Comercial, así como también sostener que las atribuciones que se confieren a las legislaciones locales respecto de la prescripción liberatoria de sus tributos no se limitan a la regulación de los plazos, sino que importan consagrar su autonomía a efectos de disciplinar por completo, y sin sujeción a las normas nacionales, dicha prescripción.

Resta conocer qué posición adoptará la Corte Suprema de Justicia de la Nación cuando sea llamada a intervenir en alguna causa en la que se discuta esta cuestión.

IX. APLICACIÓN TEMPORAL DE LAS REFORMAS INCORPORADAS POR EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL EN MATERIA DE PRESCRIPCIÓN DE LOS TRIBUTOS LOCALES

Como se mencionó en el apartado anterior, la doctrina ha expuesto posturas diametralmente opuestas acerca de los alcances que cabe conferir a los artículos 2532 y 2560 del nuevo Código, así como también respecto de su propia constitucionalidad.

No obstante lo señalado, cabe aclarar que los interrogantes y dudas antes planteados se refieren a la validez y, en su caso, interpretación de las normas involucradas, cuestión que resulta claramente distinta a la aplicación temporal de dichas disposiciones, cualesquiera que sean los alcances que se les otorguen.

En uno de los primeros precedentes que examinaron esta temática, la Cámara del Fuero Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad aplicó el nuevo Código, incluso antes de que entrara en vigencia⁸⁸. Al respecto, señaló que:

“Si bien el nuevo código no se encuentra aún vigente, lo cierto es que forma parte del derecho argentino, ya que ha sido sancionado y promulgado de

87 Las normas porteñas, al igual que varias disposiciones de los Códigos Fiscales provinciales y en sentido análogo a lo que determina el artículo 57 de la Ley federal 11.683, establecen que el inicio del plazo de prescripción se computa desde el 1º de enero del año siguiente al vencimiento para presentar la declaración jurada y/o ingresar el tributo. Como ya se expuso, dicha solución fue declarada inválida por la Corte Suprema, ya que se aparta del artículo 3956 del Código Civil, según el cual la prescripción “comienza a correr desde la fecha del título de la obligación”. El nuevo Código Civil y Comercial mantiene ese criterio al señalar: “Regla general. El transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible” (artículo 2554).

88 Cabe destacar que la Corte Suprema mantuvo la doctrina del precedente “Filcrosa”, incluso con posterioridad a que fuera sancionada la Ley 26.994 y, su modificatoria, la Ley 27.077 (ver 27/11/2014, “Municipalidad de San Pedro c/Monte Yaboti S.A. s/ ejecución fiscal”, Causa M.235.XLIX.RHE).

conformidad con las reglas de admisión de dicho sistema jurídico. Por ende, no puede ser ignorada la inequívoca voluntad del Congreso Nacional –emitida a través de las vías constitucionales pertinentes– de no legislar en materia de prescripción de tributos locales y de que esa facultad sea ejercida por las legislaturas locales. Es decir que es el propio órgano que según la Corte Suprema de Justicia de la Nación sería competente para legislar sobre la cuestión el que considera que no le corresponde ejercer tal competencia con relación a los plazos de prescripción de los tributos locales”⁸⁹.

En sentido contrario, cabe agregar que se desestimó la aplicación retroactiva del Código Civil y Comercial de la Nación a efectos de resolver un planteo de prescripción de tributos locales, con sustento en que “carece de fuerza de convicción el extenso desarrollo relativo a las nuevas disposiciones del Código Civil, pues éste no sólo no está en vigencia sino a la vez nunca pudo conformar el escenario bajo el cual quedara trabado el fondo del litigio”⁹⁰.

De todas formas, como ya se señaló, el Tribunal Superior de Justicia de la ciudad sostuvo que, a través de las disposiciones del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación, “ha venido a validar la tesis que este Tribunal sentara en sus decisiones referidas a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción –independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intertemporal–; y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia”⁹¹. Como puede apreciarse, la referencia vinculada con la aplicación temporal del Código, en el marco de un proceso en el que se debatía la prescripción de un tributo local devengado en el año 1991, no fue objeto de un extenso desarrollo argumental.

Desde mi perspectiva, la reciente entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación no tiene ninguna relevancia respecto de las controversias planteadas que aún no tienen sentencia firme, ya que dicho cuerpo legal no contempla su aplicación retroactiva y mantiene, como criterio general, ese criterio (cfr. artículo 7)⁹² y lo reafirma en el artículo 2537 –al que luego menciono– específicamente en materia de prescripción liberatoria.

89 C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala III, 9/03/2015, “GCBA c/A.G.M. Argentina S.A. s/ ej. fiscal.”, Expte. EFJ 972822.

90 Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de La Plata, 16/07/2015, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Philips Argentina S.A. s/ apremio provincial”, Expte. 17065. Ver, asimismo, ARCAL, GASTÓN, “La Cámara Contencioso Administrativo de La Plata descartó, sin más, aplicar retroactivamente el nuevo Código Civil y Comercial en materia de prescripción”, Diario Tributario, Aduanero y Financiero, N° 80, d02/09/2015, disponible en: www.dpicuantico.com.

91 TSJ CABA, 23/10/2015, “Fornaguera Sempe”, Expte. 11148/14, voto del juez CASÁS. Cabe aclarar que la solución que se desprende del fallo fue adoptada por unanimidad.

92 Artículo 7. “Eficacia temporal. A partir de su entrada en vigencia, las leyes se aplican

En ese sentido, cabe destacar que, al examinar una excepción de prescripción, la Cámara del Fuero Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad ha señalado que “la normativa aplicable a los períodos fiscales reclamados es la vigente al momento de devengarse el tributo original en cada una de las posiciones objeto de la pretensión”⁹³.

Por otra parte, la Corte Suprema de Justicia, en un precedente que podría resultar aplicable a la controversia planteada, sostuvo que “ni el legislador ni el juez podrían, en virtud de una ley nueva o de su interpretación, arrebatar o alterar un derecho patrimonial adquirido al amparo de la legislación anterior, pues en este caso el principio de la no retroactividad deja de ser una norma infraconstitucional para confundirse con la garantía de la inviolabilidad de la propiedad” y, en este sentido, agregó que “la inteligencia de la norma en cuestión (...) propuesta en la sentencia apelada, que lleva a aplicar el menor plazo de prescripción a una situación íntegramente desarrollada con anterioridad a la entrada en vigencia del nuevo régimen legal, resulta constitucionalmente objetable”⁹⁴.

En síntesis, considero que el Código Civil y Comercial de la Nación no tiene ninguna relevancia, ni virtualidad con relación a las obligaciones que, de acuerdo con la consolidada doctrina de la Corte Suprema en la causa “Filcrosa”, se encontraban prescriptas. En otros términos, el nuevo Código no contempla su aplicación retroactiva y, desde mi perspectiva, no rige respecto de los plazos de prescripción que, de conformidad con la postura del Máximo Tribunal federal, ya habían fenecido antes de su entrada en vigencia.

X. FORMA DE COMPUTAR LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN EN CURSO ANTE SU MODIFICACIÓN POR UNA NORMA POSTERIOR

El Código Civil y Comercial de la Nación contiene una norma específica destinada a solucionar los problemas interpretativos que pueden generarse ante nuevas disposiciones que alteren los plazos de prescripción que ya se encuentran en curso.

En efecto, el artículo 2537 dispone que “los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior. Sin embargo, si por esa ley se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedan cumplidos una vez que transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, excepto que el plazo fijado por la ley

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...”.

93 C. Cont. Adm. y Trib. CABA, Sala I, 15/05/2009, “GCBA c/Transporte Serrano S.R.L. s/ ej. fiscal”, Expte. 589728.

94 CSJN, 24/03/1994, “Jawetz, Alberto s/ apelación resolución de la Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal”, Fallos: 317:218.

antigua finalice antes que el nuevo plazo contado a partir de la vigencia de la nueva ley, en cuyo caso se mantiene el de la ley anterior”.

Dicha disposición otorga estatus de norma general a una solución de derecho transitorio que ya existía en el Código Civil de Vélez Sarsfield⁹⁵, pero, asimismo, fija una fórmula más completa, descriptiva y clara.

El artículo 2537 no constituye una disposición de derecho transitorio, pues ha sido previsto para regir de manera permanente todo conflicto temporal de leyes en materia de prescripción, y no solamente el supuesto específico de la sanción del Código Civil y Comercial. Esto significa que, además de regular la etapa de transición abierta con la entrada en vigencia del nuevo Código, servirá para resolver todo problema que se presente en el futuro cuando en el propio Código o en leyes particulares se modifiquen los plazos de prescripción⁹⁶.

Esa situación es muy probable que se presente si las legislaciones locales hacen uso de la facultad que –más allá de los problemas, antes mencionados, vinculados con su validez– les otorga el artículo 2532, segundo párrafo, de la reforma, para regular el plazo de prescripción liberatoria en materia de tributos, de modo que resulta clara la importancia de la norma que se comenta.

XI. ALGUNAS CONCLUSIONES A MODO DE RESUMEN

En lo que respecta a la prescripción liberatoria, el Código Civil y Comercial de la Nación mantiene muchas de las ideas rectoras del Código Civil de Vélez Sarsfield, aunque precisa varios aspectos antes controvertidos e incorpora algunas cuestiones novedosas.

La prescripción tributaria en el ámbito de los principales impuestos nacionales se encuentra específicamente regulada en la Ley 11.683, pero en todos los aspectos que no han sido normados las disposiciones del nuevo Código se aplican supletoriamente.

Algunas de las reformas introducidas receptan la jurisprudencia ya existente y tienen especial aplicación en la materia tributaria, como por ejemplo la posibilidad de articular planteos de prescripción liberatoria no sólo mediante una excepción, sino también por vía de acción.

El punto principal que genera notorios problemas jurídicos se vincula con las modificaciones que se incorporaron al Código en materia de prescripción tributaria local.

Considero que las modificaciones que expresamente se incorporaron al Código Civil y Comercial en lo que respecta a la facultad que tienen las legislaciones

95 El artículo 4051 del Código Civil disponía: “Las prescripciones comenzadas antes de regir el nuevo Código están sujetas a las leyes anteriores; pero si por esas leyes se requiriese mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedarán sin embargo cumplidas, desde que haya pasado el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día en que rija el nuevo Código”.

96 CALVO COSTA, op. cit., p. 752.

locales para regular el plazo de prescripción tributaria, lejos de aportar una solución pacífica y que resuelva en forma definitiva el punto, generan numerosos interrogantes y previsibles controversias que sólo podrán ser dirimidas por los tribunales de justicia.

En efecto, en la doctrina se observan posiciones antagónicas que van desde los autores que cuestionan la constitucionalidad de los artículos 2532 y 2560, hasta quienes, sin objetar la validez de tales normas, discrepan notoriamente acerca de cuál es el recto alcance que cabe otorgar a dichas disposiciones.

En ese complejo marco interpretativo, considero que no puede darse por sentado, sin ningún tipo de argumentación y desarrollo suficiente, que la reforma sea constitucional y, especialmente, que faculte a las legislaciones locales a regular por completo la prescripción tributaria, máxime cuando la letra de las normas, como ya se señaló, alude únicamente a los “plazos” de prescripción liberatoria.

Según el reciente fallo dictado por el Tribunal Superior de Justicia de la ciudad, en los autos “Fornaguera Sempe”, el Código Civil y Comercial ha consagrado la autonomía local para regular la prescripción de sus tributos y dicha solución permite apartarse, de manera inmediata, de la doctrina de “Filcorsa”.

Sin embargo, estimo que las controversias sólo podrán ser finalmente disipadas cuando la Corte Suprema de Justicia de la Nación adopte una solución explícita acerca de las cuestiones planteadas en este trabajo.

EL CONTROL DE LA ACTIVIDAD ESTATAL

II

Procesos Especiales, Responsabilidad y Otros Supuestos

Dirección

ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA

Prólogo

SERGIO G. FERNÁNDEZ

Autores

ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA - ANDRÉS ASCÁRATE - CARLOS BALBÍN
AGUSTÍN BONAVERI - FABIÁN OMAR CANDA - ARIEL CARDACI MÉNDEZ
PABLO S. CARDUCCI - JUAN CARLOS CASSAGNE - MARÍA ROSA CILURZO
GISELA E. DAMBROSI - ALEJANDRA PATRICIA DÍAZ - SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ
CARLOS MARÍA FOLCO - DIEGO FREEDMAN - ESTEBAN CARLOS FURNARI
ROBERTO OSCAR FURNARI - BELTRÁN GAMBIER - FERNANDO R. GARCÍA PULLÉS
CARLOS MANUEL GRECCO - ELENA HIGHTON DE NOLASCO - GONZALO KODELIA
AGUSTÍN LÓPEZ CÓPPOLA - PABLO LUIS MANILI - ERNESTO ALBERTO MARCER
LUCIANO MARCHETTI - MACARENA MARRA GIMÉNEZ - SEBASTIÁN JULIO MARTURANO
EDUARDO MERTEHIKIAN - JOSÉ MARÍA MOLTÓ DARNER - MARCOS MORÁN
MARÍA GIMENA OLMOS SONNTAG - MARÍA JOSÉ RODRÍGUEZ
JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ DE SANTIAGO - HORACIO ROSATTI - JUAN CARLOS RUA
LEANDRO G. SALGÁN RUIZ - PATRICIO MARCELO E. SAMMARTINO - LISANDRO SANDOVAL
JUAN ANTONIO STUPENENGO - GUIDO SANTIAGO TAWIL - LEONARDO TOIA
JOSÉ MANUEL UGARTE - PATRICIO ESTEBAN URRESTI - JUAN MARTÍN VOCOS CONESA
GRACIELA CRISTINA WÜST



ASOCIACIÓN
DE DOCENTES

UBA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

1ª Edición: Diciembre de 2016

El Control de la Actividad Estatal II / ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA ... [et.al.] 1a. edición para el profesor - Ciudad Autónoma de Buenos Aires : Asociación de Docentes de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Buenos Aires, 2016. 850 p. ; 23x16 cm.

ISBN 978-987-46364-0-9

1. Derecho Administrativo . I. ALONSO REGUEIRA, ENRIQUE M. (Director). FERNÁNDEZ SERGIO G. (Prólogo)
CDD 342

Edición:

© Asociación de Docentes
Facultad de Derecho y Ciencias Sociales
Universidad de Buenos Aires

Prohibida su reproducción total por cualquier medio, sin expresa autorización de la editora. Permitida su reproducción parcial con la indicación expresa y clara de la editora, artículo, autor y página.

Todos los trabajos son de la responsabilidad exclusiva de los autores.

(Las opiniones vertidas en este trabajo son
responsabilidad exclusiva del autor)

ASOCIACIÓN DE DOCENTES
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
Av. José Figueroa Alcorta 2263
(C1425CKB) Buenos Aires - Argentina