



Escuela de Graduados  
FCE - UNC

Universidad Nacional de Córdoba  
Facultad de Ciencias Económicas  
Escuela de Graduados en Ciencias Económicas

Especialización en Tributación  
Trabajo Final

Prescripción en los tributos nacionales,  
provinciales y municipales. Análisis, conflictos y  
propuestas

Autor: Irasusta, Nicolás

Tutor: Farina, Gustavo

Córdoba, 6 de Noviembre de 2015



Prescripción en los tributos nacionales, provinciales y municipales. Análisis, conflictos y propuestas por Irasusta, Nicolás se distribuye bajo una [Licencia Creative Commons Atribución – No Comercial – Sin Obra Derivada 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

## Índice

I. Introducción.....	p. 1
I.1. Concepto de Prescripción.....	p. 1
I.2. Prescripción y Caducidad.....	p. 2
I.3. Estado de la cuestión.....	p. 3
I.4. Objetivos y Metodología.....	p. 5
II. Prescripción en los Tributos Nacionales.....	p. 7
II.1. Término.....	p. 7
II.2. Forma de Cómputo.....	p. 8
II.3. Prescripción de la acción de repetición.....	p. 11
II.4. Suspensión de la prescripción.....	p. 12
II.5. Interrupción de la prescripción.....	p. 16
II.6. Prescripción en el ámbito concursal.....	p. 18
III. Prescripción en los Tributos Provinciales y Municipales.....	p. 22
III.1. La autonomía provincial y municipal en el sistema federal argentino..	p. 22
III.2. Teoría Autonómica o Publicista.....	p. 25
III.3. Teoría Civilista o Privatista.....	p. 29
III.4. Nuevo Código Civil y Comercial.....	p. 33
IV. Conclusión.....	p.37
V. Bibliografía.....	p.43

## I. Introducción

### I. 1. Concepto de Prescripción

El Código Civil Argentino conceptúa a la prescripción como un medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo. Este instituto es aplicable tanto a los derechos reales como a los derechos personales, y encuentra su fundamento en la necesidad de tutelar el principio de seguridad jurídica.

Cabe distinguir, pues, entre “prescripción adquisitiva” (medio de adquirir un derecho por la continuación de la posesión durante un tiempo fijado por ley) y “prescripción liberatoria” (medio de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo y la inacción del acreedor). Desde la óptica tributaria, es esta última la que tiene relevancia dada su naturaleza, por lo que se procederá a profundizar en su análisis.

La prescripción liberatoria es una excepción para repeler una acción por el solo hecho de que quien la entabla ha dejado durante un lapso de tiempo de intentarla, o de ejercer el derecho al cual ella se refiere. Tal como expone Celdeiro en su libro (2013), “si se la enfoca desde el punto de vista del acreedor de la obligación, entonces se puede decir que es un medio de extinción de la acción que le corresponde para demandar el cumplimiento de la misma. En cambio, desde la óptica del deudor, resulta dable sostener que es un modo de liberarse del cumplimiento de la mencionada obligación”. (2013, p. 63)

Ahora bien, es importante tener presente, y como conclusión lógica, que la prescripción liberatoria no es un medio de extinción de obligaciones. Lo que se extingue es la acción para demandar su cumplimiento, pero estas subsisten como obligaciones naturales.

Si bien no es justo que, por la mera negligencia se pierda un derecho, la seguridad jurídica exige que en algún momento finalicen situaciones inestables. En una situación

extrema, un acreedor que no ejerciera un derecho podría generar incertidumbre a varias generaciones.

Existen tres elementos esenciales para que la prescripción objeto de análisis pueda tener plena eficacia. Estos son:

- 1- Transcurso de tiempo predeterminado por ley.
- 2- Inacción del acreedor.
- 3- Existencia de un derecho exigible.

Este instituto, como se observa, presenta determinados caracteres, entre los que se pueden destacar los siguientes:

- Proviene exclusivamente de la ley, por lo que los plazos y requisitos para producir eficacia liberatoria no pueden ser objeto válido de convención entre las partes.

- Se rige por disposiciones de orden público, lo que hace que la prescripción futura sea irrenunciable; no obstante, la prescripción ya ganada sí puede renunciarse.

- No opera de pleno derecho. Ello significa que no puede ser declarada de oficio por el juez, sino que opera a instancia del interesado en invocarla, quien debe oponerla al contestar la demanda o en la primera presentación en juicio que haga.

- Es de interpretación restrictiva. En caso de duda debe tenerse a la prescripción por no operada.

## I. 2. Prescripción y Caducidad

Al momento de hablar de prescripción, es común que esta suela confundirse o entremezclarse con el concepto de caducidad de un derecho. Sin embargo, ambos institutos son diferentes (más allá que los dos estén fundados en el transcurso del tiempo y la inactividad del acreedor).

Las diferencias pueden observarse en lo siguiente:

- 1) La caducidad extingue el derecho, mientras que la prescripción no, pues este subsiste como obligación natural.
- 2) La prescripción afecta toda clase de derechos, pues es una institución general, en tanto que la caducidad, por no ser general, solo afecta ciertos derechos, que nacen con una vida limitada en el tiempo.
- 3) La prescripción puede verse suspendida o interrumpida en su curso, no así la caducidad.
- 4) La prescripción solo proviene de la ley, mientras que la caducidad puede resultar también de convención entre particulares.
- 5) Los plazos de prescripción son habitualmente prolongados, mientras que los de caducidad son comúnmente breves.
- 6) La caducidad puede ser pronunciada de oficio.

### I. 3. Estado de la cuestión

Dada esta breve conceptualización del instituto de la prescripción, cabe ahora preguntarse cuál es la situación que lleva a que exista mucha bibliografía dedicada a este tema. Si bien a simple vista parece algo fácil de comprender y aplicar, en la realidad no lo es. Como indica Jessica Taub (2011), la diversidad de normas y obligaciones tributarias, como de la seguridad social y una jurisprudencia poco pacífica, ha provocado incertidumbre e inseguridad jurídica respecto de la prescripción. Más aun, debe agregarse la dispar y diferente legislación existente en esta materia a nivel provincial y municipal, como consecuencia del sistema federal que adoptó nuestro país. Muchas veces estas normas se superponen o se apartan de la ley federal, lo que muestra la ausencia de concordancia entre las diferentes regulaciones.

Todo lo mencionado anteriormente agrava el problema de la falta de seguridad jurídica, como así también se produce el no cumplimiento de la pirámide legal (prelación de las normas en función del nivel de dónde emanan y de lo que regulan, y que surge de lo establecido en los arts. 4, 17, 19 y 31 de la Constitución Nacional), tornando ilegal a la norma, en muchos casos.

En el orden tributario, el tema de la prescripción ha generado y sigue generando importantes controversias a nivel doctrinario. Esto se evidencia en las dos teorías más importantes que intentan fundamentar (o desechar) la constitucionalidad y legalidad de las normas dictadas por los distintos niveles gubernamentales respecto de la materia. Estas son la Teoría Autónoma del Derecho Tributario y la Teoría Civilista del Derecho Tributario.

La Teoría Autónoma sostiene que el Derecho Tributario es una rama autónoma del Derecho, ya que tiene conceptos propios que son distintos a los de cualquier otra materia, tiene instituciones que le son propias (el hecho imponible por ejemplo) y tiene fines que son diferentes a los de cualquier otra rama del Derecho. A su vez, aquellos que apoyan esta teoría defienden el hecho de que las provincias y los municipios pueden dictar sus propia normativa en cuanto a normas fiscales, que se aparten del ordenamiento civil, basándose en la Constitución Nacional, que en su artículo 123 establece que “cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el artículo 5° asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero”. Esto, de acuerdo a esta corriente de pensamiento, les daría autonomía normativa a los gobiernos locales.

Por otro lado, se encuentran aquellos que defienden la Teoría Civilista. Esta, apoya su tesis en el hecho que las leyes locales no pueden apartarse de lo regulado por el Código Civil, ya que las provincias delegaron en la Nación el dictado de normas de fondo. Es de

destacar, que existe jurisprudencia del más alto tribunal (Filcrosa SA s/quiebra, CSJ, 30/11/2003, entre otros) que sustenta esta teoría.

Es importante, entonces, realizar un estudio y análisis pormenorizado de este instituto y su aplicación en los diferentes niveles (nacional, local y municipal), para poder esbozar alguna conclusión y solución lógica que permita dar fin a la incertidumbre mencionada más arriba.

#### I. 4. Objetivos y Metodología

Como se habrá observado, la prescripción en materia de impuestos es una cuestión bastante controvertida y que trae aparejada una serie de efectos en la vida cotidiana de una persona en su rol de contribuyente frente a los impuestos y derechos que recaudan los distintos fiscos. He allí la importancia de su estudio y análisis.

A través del presente trabajo se intentará profundizar la problemática que este instituto acarrea y procurar lograr los siguientes objetivos:

- **Objetivos generales:** profundizar en el estudio de la prescripción a través de una revisión de las diferentes problemáticas que surgen tanto a nivel nacional como local, y analizar el problema de la inseguridad jurídica existente por las diferentes aplicaciones e interpretaciones que hacen de la prescripción aquellos que tienen el poder (legalmente otorgado) de fiscalizar y hacer cumplir las leyes y normas tributarias. También se buscará examinar la posible violación a la pirámide legal en función de lo que establece el artículo 31 de la Constitución Nacional, dado por la existencia de la dispar legislación existente a nivel provincial y municipal.
- **Objetivos específicos:** explicar el funcionamiento y conceptos que acarrea el instituto de la prescripción; describir el funcionamiento de la pirámide legal y

el principio de supremacía de las leyes federales; demostrar la manera en que los códigos tributarios provinciales y municipales, en cuanto a la prescripción, avasallan el principio antes mencionado; y, finalmente, proponer una solución que permita la unificación de normas y criterios aplicables.

El logro de los objetivos aquí propuestos se llevará a cabo a través de la utilización del método científico, mediante la lectura, análisis y estudio de doctrina y fallos de distintas instancias judiciales, que permitirán obtener una visión más acabada del tema en cuestión.

Si bien la prescripción, como ya se mencionó anteriormente, es una cuestión más dentro de las tantas y tan complicadas situaciones que surgen de la normativa impositiva hoy vigente, no se debe perder de vista la significatividad que tiene. Como se sabe, hoy en día los fiscos nacionales, provinciales y municipales están ávidos de recaudar y de llenar sus arcas para poder paliar y afrontar la situación de crisis económica existente. Sin embargo, esta pretensión, aunque legítima, no debe avasallar los derechos que todo contribuyente tiene y que son otorgados por las leyes. Una manera de evitarlo, es comprender mejor el instituto de la prescripción y sus aplicaciones, para así poder lograr una correcta defensa e impedir un posible cercenamiento de los derechos que cada ciudadano posee.

## II. Prescripción en los tributos nacionales

### II. 1. Término

El capítulo VIII de la ley 11.683 de Procedimiento Tributario regula el instituto de la prescripción tributaria. Su artículo 56 contempla dos plazos diferentes de prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos nacionales y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras. En efecto, tales son:

- 5 años para los contribuyentes inscriptos, contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación de inscribirse ante la Administración Tributaria, sujetos obligados que regularicen espontáneamente su situación y la acción de repetición de tributos.

- 10 años para el caso de contribuyentes no inscriptos.

El artículo 53 del Decreto 1.397/79 reglamentario de la ley de procedimiento fiscal, aclara que “se considerarán como no inscriptos aquellos cuya condición de contribuyentes no se hubiera manifestado mediante la presentación de una declaración jurada o determinación administrativa del impuesto, o que no figurasen registrados con número de inscripción asignado a los efectos del pago del gravamen”, y que cuando el Fisco haya comunicado la cancelación de la inscripción, “la condición de no inscripto regirá para todos los períodos fiscales que venzan a partir de esa notificación, salvo que el titular continúe presentando declaraciones juradas”.

Al respecto, el Tribunal Fiscal de la Nación (Tonelli, José P., 04/08/1970) tiene dicho que el sentido de la prescripción decenal es que los derechos del Fisco no se vean cercenados ante un contribuyente que se mantiene desconocido.

Más recientemente, este mismo tribunal ha considerado, en la causa “Esmeralda 700 SRL s/recurso de apelación”, que corresponde el plazo de prescripción de diez años para un contribuyente que se inscribió en el gravamen a raíz de una verificación fiscal, ya que su

conducta fue el resultado de un impulso exógeno, provocado por la actividad misma del Fisco, considerando además que, si bien ni el artículo 56 de la ley 11.683 ni las normas reglamentarias definen de manera expresa el alcance a otorgar a la expresión “regularicen espontáneamente”, su significado debe coincidir con el otorgado por el artículo 113 de la misma ley que considera a una presentación realizada de manera espontánea, siempre que no se produzca a raíz de una inspección efectuada o inminente.

Cabe agregar, respecto del plazo de prescripción decenal, que esta no corresponde para el caso de contribuyentes de impuestos cuyas liquidaciones sean interdependientes y que se hallen inscriptos en alguno de ellos, pero en todos los otros supuestos la inscripción se juzgará en forma separada para cada tributo. Sin embargo, y a partir de la institución de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT), se entiende que se dejó sin operatividad la necesidad de estar inscripto en cada gravamen para gozar de la prescripción quinquenal (así lo ha expresado el TFN en “Henderson, Gustavo Ernesto s/recurso de apelación-ganancias”, Sala D, 24/05/2014 y la Cámara en “Chiarandini, Fabio David (TF 31614-I) c/DGI”, Sala IV, 04/06/2013).

## II. 2. Forma de cómputo

Los plazos de prescripción mencionados en el apartado anterior –quinquenales o decenales, según el caso- se computan de la siguiente manera de acuerdo a la norma procedimental:

- Para determinar y exigir el pago de impuestos, desde el 1 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.

- Para la aplicación de sanciones, desde el 1 de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible.

- Para hacer efectivas las sanciones, desde la fecha de notificación de la resolución firme que las imponga.

Es de notar aquí que, respecto de lo establecido en cuanto a la forma de contar los plazos en materia de prescripción, el Código Civil y Comercial determina algo diferente. En efecto, este dispone, como regla general, que el transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible. Más allá de esto (y apoyando la teoría civilista del derecho tributario), no se puede obtener conclusión negativa alguna sobre la separación entre la norma tributaria y la civil ya que, como explica Celdeiro (2013), “la ley procedimental contiene normas autónomas sobre los términos de la prescripción, pero ello no autoriza a considerar que existe un total apartamiento de las normas civilistas, por cuanto éstas resultarán aplicables en materia impositiva, salvo disposición expresa en contrario”. (2013, p. 65)

En relación con el “vencimiento” que establece el artículo 57 de la ley 11.683 al momento del cómputo, es importante mencionar que éste significa el último plazo fijado por la administración tributaria para la presentación de las Declaraciones Juradas y el pago del impuesto correspondiente. El Tribunal Fiscal de la Nación, en la causa “Sáenz, Justo Pastor” de fecha 12/08/1964, resolvió que si la AFIP – DGI fija un nuevo plazo general, debe entenderse que la fecha extrema de éste es la que constituye el vencimiento general, aun cuando se traslade a un nuevo calendario.

Mención aparte merecen los accesorios de anticipos. Tal como, en reiteradas ocasiones, lo ha considerado nuestro más alto tribunal, los anticipos de impuestos constituyen

obligaciones de cumplimiento independiente, que tienen su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento. El pago de estos se requiere con anterioridad al vencimiento del plazo general del tributo. Es en ese momento en el que pierden dicha individualidad ya que, a partir de allí, la deuda existente será en concepto de declaración jurada o determinación de oficio. Sin embargo, la omisión del pago de los mismos devenga los intereses resarcitorios que establece el artículo 37 del texto procedimental.

En cuanto al cómputo del término de prescripción de estos accesorios, la Corte Suprema de Justicia de la Nación estimó que debe comenzar el 1 de enero del año siguiente al vencimiento de los mismos y no del impuesto principal (Fisco Nacional c/Chami, Pablo Andrés, CSJ, 25/06/1996). Asimismo, y apoyando esta tesitura, la Cámara Federal en un fallo anterior determinó que “la expresión ‘presentación de declaraciones juradas’, contenida en la norma, debe ser entendida como comprendiendo, asimismo, a las boletas de depósito (entre ellas las de anticipos), dado que revisten aquel carácter. Por eso es que, (...), el término de prescripción comenzará a contarse a partir del 1 de enero siguiente al año en que venció el plazo para el ingreso de dichos pagos a cuenta”. (Fisco Nacional c/Carbocomet SAICyF, CNFED. Cont. Adm. Sala I, 27/10/1983).

De acuerdo a la legislación aplicable, el hecho de que haya prescrito la acción para exigir el pago del tributo no tiene efecto alguno sobre la acción para aplicar sanciones por infracciones cometidas con posterioridad al vencimiento de los plazos generales para el pago de los gravámenes. De esta manera se observa claramente la separación conceptual entre el tributo y las sanciones de multa y clausura.

En lo relativo a la prescripción de sanciones tributarias, y a diferencia de lo que sucede en materia de las acciones y poderes fiscales con relación a los impuestos, la norma prevé un

doble término de prescripción: a) uno relacionado con la acción para aplicar la sanción, y b) otro relacionado con la acción para hacerla efectiva.

Respecto del primero de los supuestos antes mencionados, su término de prescripción comenzará a correr a partir del 1 de enero siguiente al año en que se configure la infracción. Queda visto que el cómputo del período de prescripción para aplicar sanciones se desvincula íntegramente del vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen, considerando solamente la comisión del ilícito tributario (Gómez, T., Folco, C.M., 2013).

En cambio, para hacer efectiva una sanción, el inicio tiene lugar a partir de la fecha de la notificación de la resolución administrativa firme que imponga la multa y/o clausura.

### II.3. Prescripción de la acción de repetición

Hasta aquí se han explicitado y comentado conceptos respecto de la prescripción de las acciones y poderes del fisco (que libera al contribuyente). Sin embargo, si nos circunscribimos a la acción de repetición de tributos, el instituto de la prescripción ha de beneficiar al Fisco, toda vez que al revestir éste el rol de sujeto pasivo de la mencionada acción, el transcurso del plazo de prescripción hace nacer a su favor el derecho a no ser pasible de reclamos incoados en instancias administrativas o jurisdiccionales por parte de sujetos inactivos que solicitaren la devolución de las sumas que hubieran eventualmente abonado en forma indebida.

De acuerdo a la ley de procedimiento tributario, la acción de repetición de impuestos ingresados al Fisco prescribe al cabo de cinco años. Este plazo se computa de la siguiente manera:

- En el caso de pagos o ingresos efectuados a cuenta del impuesto cuando aún no ha operado su vencimiento: desde el 1 de enero siguiente al año en que venció el período fiscal.

- En el caso de pagos o ingresos relativos a un período fiscal ya vencido: desde el 1 de enero siguiente al año de la fecha de cada pago o ingreso.

- Para aquellas situaciones en las que se realizan pagos por un mismo período fiscal antes y después de su vencimiento: la prescripción corre independientemente para unos y otros.

Como puede observarse, el punto de referencia para computar el plazo de prescripción de esta acción, en el caso de pagos a cuenta del gravamen, está dado por el vencimiento del período fiscal y no por el del término para presentar las declaraciones juradas y efectuar el pago de los impuestos correspondientes a dicho período fiscal.

La cuestión es qué momento se entiende por *vencimiento del período fiscal* al que alude la normativa. La Administración Tributaria, a través de la Instrucción (DGI) 78/73 considera a este el 31 de diciembre. De igual manera lo entiende y ratifica el Tribunal Fiscal de la Nación al decir que, de haber querido referirse al vencimiento de los plazos generales para la presentación de las declaraciones e ingreso del gravamen, así lo hubiera consignado, como lo hace al referirse a la prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto (Tomaselli, Ana Mirtha, TFN, Sala D, 09/05/2008).

#### II.4. Suspensión de la prescripción

Tal como se ha mencionado anteriormente, el instituto de la prescripción se funda en razones de seguridad y certeza jurídica, y donde el transcurso del tiempo juega un rol fundamental. Sin embargo, pueden producirse determinados hechos que alteren el curso de la prescripción, ya sea suspendiéndolo o interrumpiéndolo.

La legislación civil establece que la suspensión de la prescripción detiene el cómputo del tiempo por el lapso que dura, pero aprovecha el período transcurrido hasta que ella comenzó. Es decir que, el tiempo cumplido con anterioridad a la irrupción de la causal generadora de la suspensión, se agrega al que prosigue al terminar dicha causal. La ley de procedimiento fiscal contiene un régimen específico respecto a las causales de suspensión de la prescripción, por lo que al existir esta normativa específica, no es procedente remitirse a los motivos que sobre el tema establece el Código Civil y Comercial.

La ley 11.683 de Procedimiento Tributario, en su artículo 65, contempla una serie de supuestos en los que los términos de prescripción de las acciones y poderes fiscales se suspenden por un año. Los mencionados supuestos o causales de suspensión son los siguientes:

- Intimación administrativa al pago de tributos determinados: se interpreta ampliamente que debe existir una resolución administrativa que intime el pago de tributos determinados de oficio, no siendo asimilable al simple pedido de presentar declaraciones juradas. Si bien la norma no establece en forma expresa si la suspensión comienza desde el dictado de la intimación, o desde su notificación al responsable o contribuyente, se entiende que el efecto suspensivo recién tiene lugar desde la fecha de la aludida notificación. A su vez, la intimación de pago efectuada al deudor principal, suspende la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar el impuesto y exigir su pago respecto de los responsables solidarios.

- Resolución condenatoria por la que se aplica multa con respecto a la acción penal: existen dos posiciones encontradas respecto del momento en que debe iniciar el cómputo de la suspensión en este punto. El Fisco, a través del dictamen 8/2007 (DALIyRSS), sostiene que la ley debe ser interpretada literalmente cuando dispone

que la suspensión del curso de la prescripción para aplicar multas ocurre desde la fecha de la resolución condenatoria que aplica la sanción, con sustento en que ése es el momento en que el Estado ejerce su potestad punitiva. Así también fue entendido por el Ministro de la Corte Petracchi quien, en el fallo “Bossi y García SA c/DGA”, de fecha 08/11/2011, en su voto en disidencia, determinó que de la letra de la ley surge claramente que la interrupción de la prescripción se produce por la sola circunstancia del dictado del auto respectivo. Esto se contrapone con otra línea doctrinaria que se pronuncia en el sentido que la *notificación* constituye una condición que hace a la eficacia del acto y que es en ese momento cuando el acto administrativo la adquiere, por lo que el cómputo de la mencionada suspensión debe comenzar en dicho momento. Esta última interpretación es más razonable, teniendo en cuenta que, de lo contrario, el Fisco podría emitir resoluciones condenatorias al límite de la prescripción y notificarlas al contribuyente tiempo después, desechando toda seguridad jurídica.

- Acción Administrativa: la ley 23.771 establecía una prohibición de dictar resolución administrativa por los gravámenes y períodos fiscales comprendidos en una causa penal, hasta la existencia de sentencia judicial definitiva y firme. Actualmente, esta ley se encuentra derogada, razón por la cual no podría invocarse válidamente el efecto suspensivo que preveía en su artículo 16.

- Formulación de denuncia penal tributaria: en este caso, queda suspendida el curso de la prescripción desde el momento de la formulación de la denuncia por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en la ley 24.769, y hasta los 180 días posteriores al momento en que se encuentre firme la sentencia judicial que se dicte en la causa penal respectiva.

A través de la reforma tributaria introducida mediante el dictado de la ley 26.044, se incorporó una causal más de suspensión de la prescripción. Esta, suspende por 120 días, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se trate de períodos fiscales próximos a prescribir, y dichos actos se notificaran dentro de los 180 días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción.

Esto fue severamente criticado por la doctrina ya que se le otorga al Fisco seis meses “adicionales” para ejercer sus facultades de determinación y exigencia del pago para solucionar un problema de la Administración Tributaria, que tiene su origen en su demorado accionar.

Como corolario al tema de la suspensión de la prescripción y sus causales, no podemos dejar de mencionar una práctica bastante común en nuestra legislación, cual es la de establecer regímenes de regularización tributaria (moratorias, condonación de sanciones, etc.), y que a su vez contenga disposiciones en virtud de las cuales se suspenden los plazos de prescripción de las acciones para aplicar y hacer efectivas las multas. Ello ha generado varias controversias, que se centran fundamentalmente en 2 cuestiones: por un lado determinar si es constitucional prolongar los términos de prescripción tratándose de sanciones de índole penal, y, por otro lado, si la suspensión abarca a todos los contribuyentes o sólo a los que se acogen a los respectivos regímenes.

En cuanto a la primera de las cuestiones, la Corte Suprema, a través del fallo “Guillermo Mirás” de fecha 18/10/1973, tiene dicho que no es válido, ya que implica la aplicación retroactiva de una ley penal más perjudicial.

Respecto de la segunda, la jurisprudencia del más alto tribunal determinó que la extensión de la suspensión a todos los contribuyentes es válida siempre y cuando la ley del

respectivo régimen lo disponga específicamente con tal carácter (de lo contrario abarca sólo a aquellos que se acojan al régimen)<sup>1</sup>.

## II.5. Interrupción de la prescripción

Al igual que la suspensión, la interrupción produce el efecto de modificar el curso de la prescripción. Sin embargo, y tal como lo establece el Código Civil y Comercial, el efecto de esta es el de tener por no sucedido el lapso de prescripción que la precede e iniciar un nuevo plazo.

La ley de procedimiento tributario prevé supuestos mediante los cuales se produce la interrupción de la prescripción. Cabe destacar que, tal como lo expone la más variada jurisprudencia, la enumeración de las causales dispuesta en la mentada ley es de carácter taxativo.

A los fines de comprender y facilitar su análisis, podemos dividir estas causales en dos partes: una relativa a las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir el pago de impuestos, y otra respecto de las acciones para hacer efectiva y aplicar multas y/o clausuras.

El artículo 67 de la ley 11.683, regula las causas de interrupción de la prescripción para determinar y exigir el pago de impuestos. Estas son:

- Reconocimiento expreso o tácito de la obligación: para que sea expreso, se requiere una manifestación clara y precisa que incluya los elementos esenciales de los hechos imponibles (Celdeiro, 2013). Por su parte, se entiende por reconocimiento tácito, y tal como lo regula el Código Civil y Comercial (artículo 264), a aquel que resulta de los actos por los cuales se le puede conocer con certidumbre. Como ejemplo de esto último podemos mencionar el acogimiento a un plan de facilidades de pago o el pago de intereses. Es importante aclarar, sin embargo, que el propio Código Civil y

---

<sup>1</sup> “Fisco Nacional – DGI c/Distribuidora El Plata SRL”, CSJN, 26/11/1991.

Comercial, en su artículo 2.545 hace referencia únicamente al reconocimiento como causal de interrupción de la prescripción, sin distinguir si este es expreso o tácito (lo que implica que comprende a ambos).

- Renuncia al término corrido de la prescripción en curso: esto incluye el término o lapso de prescripción transcurrido hasta el momento de efectuarse la renuncia y no, como podría llegar a entenderse, hasta completarse totalmente el término de la prescripción previsto por la ley. Si se considerara que la norma implica la renuncia a la prescripción futura, se estaría yendo en contra del principio establecido en el artículo 12 del Código Civil y Comercial, de aplicación supletoria en materia tributaria, ya que importaría dejar de lado, sin norma expresa que lo autorice, los plazos de prescripción cuya materia, por interesar al orden público, no admite ser derogada en esa forma.

- Juicio de ejecución fiscal y otros actos judiciales tendientes al cobro: la interrupción procede ante el inicio del juicio de ejecución fiscal, pero solo si los tributos que se pretenden cobrar fueron determinados en una sentencia del Tribunal Fiscal debidamente notificada, o en una intimación o resolución administrativa debidamente notificada y no recurrida por el contribuyente. A su vez, en el caso de otros actos judiciales, se debe aclarar que la interrupción prosigue aunque la demanda fuera defectuosa o interpuesta ante juez incompetente (por aplicación supletoria del Código Civil y Comercial).

Respecto del momento en que debe comenzar a correr el nuevo término de la prescripción, para las dos primeras causales antes mencionadas, el mismo comienza a partir del 1 de enero siguiente al año en que ocurra la circunstancia. En cambio, para el tercero de los casos, el nuevo término comienza a correr una vez finalizado el acto interruptivo.

Como mencionáramos primeramente, también la ley establece causales de interrupción de la prescripción para aplicar o hacer efectivas las multas. Esto está consagrado en el artículo 68 de la ley 11.683.

Entre dichas causales, encontramos la relativa a la comisión de nuevas infracciones. La Corte Suprema de Justicia tiene dicho que, para que la interrupción de la prescripción de la acción tendiente a reprimir la infracción anterior tenga efectos, la nueva infracción debe ser de la misma índole. A su vez, aclara en otro fallo que es irrelevante el hecho que la nueva infracción sea de menor entidad que la anterior. Es en estos casos interruptivos que el nuevo término de la prescripción comienza a correr desde el 1 de enero siguiente al año en que se cometió la infracción.

La ley establece también, como causa interruptiva del curso de la prescripción, a los actos procesales establecidos en el artículo 3º la ley 11.585. Este artículo prevé que en las causas por infracción a las leyes de impuestos, los actos de procedimiento judicial, interrumpen el término de la prescripción de la acción y la pena. Haciendo un somero análisis se observa que solamente se hace referencia a “actos de procedimiento judicial”, por lo que quedan excluidos los actos llevados a cabo en el marco de un procedimiento o proceso administrativo (Tribunal Fiscal, por ejemplo). Es decir, solamente tendrán efecto interruptivo los actos procesales llevados a cabo ante el Poder Judicial. Aquí, el nuevo término de la prescripción comenzará a correr desde el 1 de enero siguiente al año siguiente en que esta situación ocurrió.

## II.6. Prescripción en el ámbito concursal

Tal como se ha descrito hasta el momento, la ley de procedimiento tributario número 11.683, regula el instituto de la prescripción en materia fiscal. Lo hace, como se ha observado, a través del establecimiento de plazos y cómputos, e incluso mediante la determinación de

causales de suspensión e interrupción de aquel que le son propios y difieren, a veces, de la legislación civil y comercial. Como ejemplo de esta diferencia con una rama del derecho privado, podemos mencionar el caso del derecho concursal.

Es sabido, y tal lo regula la ley 24.552 de Concursos y Quiebras, que todo acreedor por causa o título anterior a que su deudor se presente en concurso preventivo, tiene la carga ineludible de verificar su acreencia, en forma tempestiva o en forma tardía, para poder cobrarla. De acuerdo al artículo 56 de dicha ley, el pedido de verificación tardía debe deducirse dentro de los dos años de la presentación en concurso. Vencido este plazo, prescriben las acciones del acreedor, salvo que el plazo de prescripción sea menor.

Un tema que ha generado mucha controversia y discusión es si, para la prescripción de las obligaciones tributarias en un proceso concursal, se aplica esta norma o el plazo quinquenal que establece la ley de procedimiento tributario.

Por un lado, la doctrina tributarista sostiene que la ley 11.683 debe prevalecer por sobre la ley 24.522, ya que se trata de una norma federal de orden público, especial y específica cuyo objeto es permitir al Fisco cumplir con su función de recaudación, por lo que esa finalidad no puede verse soslayada ni disminuida por una ley, como la de Concursos y Quiebras, que es derecho común y sólo intenta proteger el interés particular del deudor (Gotlib, D'Alessandro, Mohadeb, 2012, p. 370).

La Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Sala V en los autos “Valle de Las Leñas S.A. c/DGI” de fecha 4/12/1998, apoyó esta teoría sosteniendo que el plazo de prescripción de la acción de cobro del Fisco Nacional, respecto de un contribuyente concursado, debe regirse por la ley de procedimiento tributario y no por el plazo de dos años que establece la ley de concursos y quiebras en su artículo 56, pues el proceso tributario no queda afectado por la fuerza atractiva de los juicios universales, ya que de lo contrario, las

normas tendientes a regular relaciones de derecho privado avasallarían el régimen instaurado para el ejercicio de las acciones y poderes fiscales para determinar impuestos y aplicar multas.

Por otro lado, se encuentran aquellos que apoyan la doctrina concursalista, y que sostienen, entre otras cosas, que la ley de concursos y quiebras es norma posterior a la ley 11.683 (en un mismo plano de prelación constitucional que la ley de procedimiento fiscal), por lo que prevalece sobre la anterior.

En similar sentido se expidió la Cámara en lo Contencioso Administrativo en su Sala I, a través del fallo “Zanella San Luis SAIC c/DGI”, donde agregó además, que es obligación del Fisco someterse al proceso verificadorio en los términos de la ley concursal, con todas las consecuencias que su falta de cumplimiento provoca.

Como se observa, varios son los fundamentos tanto doctrinarios como judiciales, que apoyan una u otra tesitura. Sin embargo, esta discusión se encuentra prácticamente resuelta gracias al decisorio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que, a través de los autos “Bodegas y Viñedos El Águila SRL” de fecha 11 de agosto de 2009, se pronunció a favor del plazo de prescripción bienal que establece la ley 24.522 de concursos y quiebras, por sobre el quinquenal de la ley 11.683. En este, la Corte hace suyo el dictamen de la Procuradora, quien considero que “se trató de un proceso concursal, regido por la ley 24.522, norma dictada por la misma autoridad nacional de la cual emanó la ley 11.683, motivo por el cual no puede hablarse de prelación de normas”. Sostuvo que el proceso concursal, como universal que es, requiere de pautas uniformes y seguras, lo que hace que el plazo de prescripción para el inicio del incidente de verificación tardía de las deudas fiscales determinadas por el Fisco Nacional sea de dos años.

Sin embargo, el dictamen que mencionáramos arriba, en su último párrafo, pareciera inclinarse por considerar que, en el caso de deudas no determinadas, el plazo de dos años no sería aplicable.

Cuando se trata de de un crédito fiscal que no se encuentra determinado, el Fisco debe iniciar un proceso determinativo de oficio ya sea porque el contribuyente concursado no presentó las declaraciones juradas o bien, porque las presentadas fueron impugnadas. La Corte Suprema, desde hace un tiempo ya, viene sosteniendo que la ley de concursos y quiebras no le impide a la Administración Tributaria determinar las obligaciones fiscales anteriores a la fecha de inicio del concurso preventivo, ni autoriza a reemplazar el procedimiento de impugnación previsto en la ley procedimental.

A su vez, ni la ley de procedimiento fiscal, ni la ley de concursos y quiebras dispensan al Fisco de su obligación de verificar su crédito. Si bien el legislador buscó proteger los créditos fiscales mediante el establecimiento de ciertas obligaciones y responsabilidades a cargo de los síndicos (art. 8 b) ley 11.683), en materia de prescripción ninguna de las dos normas establecen circunstancias especiales para el Fisco. Es por esto que la prescripción abreviada de dos años es aplicable respecto de los créditos fiscales aún cuando no han sido determinados a la fecha de presentación en concurso.

Debemos agregar además que, siendo la cesación de pagos un estado de excepción, resulta razonable que las reglas de juego se vean modificadas. En consecuencia, todos los acreedores, incluida la Administración Tributaria, deben verificar su crédito para poder consolidar el pasivo del concursado. Por esto, autorizar al Fisco a que reclame una deuda luego de vencido el plazo de dos años establecido por el artículo 56 de la ley de concursos y quiebras, generaría gran incertidumbre respecto de dicho pasivo afectando no solo los intereses de los acreedores que concurrieron a verificar su crédito en tiempo y forma, sino

también los intereses del concursado, ya que carecería de seguridad respecto del universo de las deudas preconcursales.

Es importante aclarar que lo aquí expuesto es válido también para el caso de créditos contra la Administraciones Tributarias provinciales y municipales que, también, deberán presentarse a la verificación respectiva y seguir el procedimiento normado en la ley 24.522.

### III. Prescripción en los tributos provinciales y municipales

#### III.1. La autonomía provincial y municipal en el sistema federal argentino

Nuestra Constitución Nacional establece, mediante su artículo 1º, la adopción de una forma de gobierno federal. Esto implica la coexistencia de distintos órdenes de gobierno con potestades institucionales, políticas, administrativas y tributarias propias y concurrentes que se rigen por el principio establecido en el artículo 121 del plexo legal mencionado, en virtud del cual las provincias conservan todo el poder no delegado a la Nación.

Es así que, en lo que respecta a la materia tributaria, las provincias delegaron en la Nación las facultades expresadas en los artículos 4, 75 inc. 1, 2, 3, entre otros, de la Constitución Nacional, siendo tales potestades expresas y limitadas, pero por el artículo 31, son supremas respecto a los órdenes provinciales.

Este último artículo, es aquel del cual se deduce la conocida “pirámide legal”. El mismo establece la supremacía de la Constitución Nacional, las leyes que se dicten en consecuencia y los tratados con potencias extranjeras. A su vez, obliga a las provincias a subordinarse a ella, sin importar cualquier disposición en contrario que pudiera llegar a contener las legislaciones locales (dejando de lado el caso de la provincia de Buenos Aires).

La autonomía provincial se observa en la posibilidad que tienen los órdenes subnacionales (las provincias) de dictarse sus propias constituciones, de darse sus instituciones locales, regirse por ellas y de elegir a sus autoridades sin intervención del gobierno federal. Sin embargo, a pesar de estas facultades de autogobierno y autoorganización con las que cuentan, deben subordinarse a un ente superior, cual es el Estado Nacional.

En cuanto a los municipios, su potestad tributaria no está expresamente mencionada en la Constitución, pero resulta de su condición de elemento esencial del sistema de gobierno adoptado y de su autonomía. Así, al decir de María Gabriela Ábalos (2013), “los municipios no aparecen en la distribución de competencias tributarias que encontramos en la Carta Nacional, sin perjuicio de lo cual, las provincias en el ejercicio de sus competencias no podrán dejar de tener presente a las comunidades locales, asegurándoles un mínimo de autonomía en el ámbito económico-financiero, indispensable para hacer realidad los demás ámbitos” (2013, p. 411).

Cabe aclarar, sin embargo, que de la lectura e interpretación de nuestra Carta Magna puede inferirse el poder tributario de los municipios. Esto se evidencia en el artículo 75 inc. 30 de la misma, cuando establece que las autoridades provinciales y municipales conservan los poderes de policía e imposición sobre los establecimientos de utilidad nacional.

Ahora bien, esta autonomía con la que cuentan los municipios está definida, en cuanto a su alcance y contenido, dentro de la Constitución de cada una de las provincias. Estas, establecen, entre otras cosas, con qué facultades cuentan las municipalidades. Así, podemos encontrarnos con municipios que cuentan con una autonomía plena (aquellos con Carta Orgánica propia de acuerdo a las facultades y potestades otorgadas por la Constitución Provincial) y con los que tienen autonomía semiplena (no cuentan con Carta Orgánica, sino

que se rigen por los establecido en la Ley Orgánica de Municipios dictada por la legislatura provincial).

Por este motivo es que en las provincias encontramos municipios con distintas facultades y potestades tributarias de diverso alcance.

Todo esto implica, como se deduce, que tanto las provincias como los municipios, ejercen potestades tributarias propias y crean obligaciones tributarias, con los límites constitucionales y legales vigentes.

La primera y fundamental de estas limitaciones que tiene la potestad tributaria antes mencionada, consiste en que la misma debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales. Esto es conocido como el principio de legalidad o reserva de ley, y está consagrado en la Constitución en los artículos 19, 4, 17, 75 inc. 1 y 2, y cc.<sup>2</sup>

Sin embargo, este límite no es el único determinado para los poderes tributarios, ya que no constituye una garantía de justicia y razonabilidad en la imposición. Es por esto que se complementa con el principio de razonabilidad y el de capacidad contributiva, que conforman la limitación material en cuanto al contenido de la norma tributaria.

Villegas (1989) señala que las normas constitucionales no solo limitan directamente la potestad tributaria, es decir, mediante preceptos específicamente referidos a tributos, sino que también lo hacen en forma indirecta y en cuanto garantizan otros derechos, como por ejemplo, el de propiedad, el de ejercer comercios o industrias lícitas, el de transitar libremente por el territorio del país, etc. (1989, p. 188).

---

<sup>2</sup> Art. 19 CN: Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe.

Art. 4 CN: El Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado (...) de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General (...).

Art. 17 CN: Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4º.

Art. 75 CN inc. 1: Corresponde al Congreso (...) establecer los derechos de exportación e importación (...).

Inc.2: Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado (...).

Dada la autonomía provincial y municipal que se acaba de describir de manera sucinta, es que surgen una serie de situaciones conflictivas respecto del uso de las potestades que tiene cada uno de los estamentos que hacen al régimen federal de nuestro país. Esto se evidencia en las diversas interpretaciones doctrinarias en cuanto a si las normas del Código Civil y Comercial referidas a las obligaciones se aplican a todas ellas, incluidas las tributarias. Una de estas situaciones problemáticas, es aquella que se da respecto de la prescripción en materia tributaria.

El conflicto aquí surge en la posibilidad que tienen, tanto las provincias como los municipios, de reglar la prescripción de los impuestos, tasas y contribuciones que ellos dictan en orden a su actividad económico-financiera. Existen, por ello, dos posiciones antagónicas que pueden ser calificadas como la teoría autonómica o publicista, y la teoría civilista o privatista.

Veremos a continuación de que se trata cada una de ellas, en qué se fundamentan y cuál es su posición respecto de la prescripción impositiva.

### III.2. Teoría Autonómica o Publicista

La posición o teoría que denominamos autonómica o publicista, sostiene que la obligación tributaria provincial y municipal se rige por normas y principios del Derecho Público local ya que, dada la distribución de competencias de acuerdo al federalismo argentino, cada parlamento subnacional al crear tributos, también puede legislar sobre la manera de extinción de los mismos (lo que incluye a la prescripción). Esto implica, por ejemplo, que pueden fijar plazos prescriptivos que podrán o no coincidir con la legislación civil.

Varios son los autores que adhieren a esta posición, como es el caso de Jarach y Giuliani Fonrouge, quienes argumentan que admitir la menor jerarquía del derecho tributario

provincial frente al nacional significaría que el poder delegado sería más amplio que el poder delegante.

Las principales afirmaciones de quienes defienden la presente teoría son las siguientes:

- Las relaciones que vinculan al fisco con los contribuyentes son de Derecho Público.
- La fuente de obligaciones en Derecho Civil y Derecho Tributario es distinta, la voluntad de las partes o la ley en el primero y el poder coactivo del Estado en el segundo.
- Las normas de Derecho Civil y de Derecho Tributario actúan frecuentemente en ámbitos diferentes y persiguen objetivos distintos.
- El Derecho Tributario no se atiene a los conceptos del Derecho Privado, ya que las leyes impositivas pueden tratar del mismo modo situaciones diferentes según el Código Civil y viceversa.

Dados estos argumentos, aquellos que apoyan esta teoría entienden también que la prescripción de los tributos provinciales y municipales debe ser regulada por las respectivas legislaciones locales, en virtud de constituir materia reservada al Estado Provincial (arts. 121 y 126 de la Constitución Nacional)<sup>3</sup>; de ahí que las normas del Código Civil regulan la prescripción de los tributos provinciales y municipales sólo en aquellos casos en que las disposiciones locales remitan a ellas. (Ábalos, 2013, p.420)

---

<sup>3</sup> Art. 121 CN: Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación.

Art. 126 CN: Las provincias no ejercen el poder delegado a la Nación. No pueden celebrar tratados parciales de carácter político; ni expedir leyes sobre comercio, o navegación interior o exterior; ni establecer aduanas provinciales; ni acuñar moneda; ni establecer bancos con facultades de emitir billetes, sin autorización del Congreso Federal; ni dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal y de Minería, después que el Congreso los haya sancionado; ni dictar especialmente leyes sobre ciudadanía y naturalización, bancarrotas, falsificación de moneda o documentos del Estado; ni establecer derechos de tonelaje; ni armar buques de guerra o levantar ejércitos, salvo el caso de invasión exterior o de un peligro tan inminente que no admita dilación dando luego cuenta al Gobierno federal; ni nombrar o recibir agentes extranjeros.

A su vez, no debemos olvidar que aquí se defiende no sólo el hecho que las provincias (y por consecuencia también los municipios) pueden regular el plazo de la prescripción, sino también la posibilidad de estas de normar sobre la forma de su cómputo y las causales de suspensión e interrupción de la misma.

En lo que respecta a la jurisprudencia, existen una serie de fallos que se expresan a favor de la potestad con la que cuentan los gobiernos locales para legislar en materia de prescripción de los tributos que ellos mismos están facultados para establecer. Uno de los más emblemáticos, quizás, sea el caso “Sociedad Italiana de Beneficencia” del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, de fecha 17/11/2003.

Aquí, la actora fue objeto de una determinación de oficio por parte de la Dirección de Rentas de la CABA, respecto del período doce del año 1988. Dentro de los argumentos de defensa articulados, se invocó la improcedencia de aplicar el plazo de prescripción decenal que preveía el artículo 1 de la ley 19.489 que, a la fecha de vencimiento de la obligación, regía para contribuyentes no inscriptos (es oportuno aclarar que la entidad actora es una entidad exenta del impuesto por su calidad de entidad sin fines de lucro). Luego de las sucesivas ratificaciones y apelaciones, el Tribunal Superior de Justicia decidió a favor del fisco argumentando la primacía de la potestad tributaria local sobre las normas de prescripción de la legislación emergentes del Código Civil.

Los jueces intervinientes fundamentan su decisión explicando que dentro del ejercicio de las potestades tributarias autónomas, es lógico que la normativa local pueda regular tanto lo relativo al nacimiento de la obligación tributaria, como a su régimen de cumplimiento y a su exigibilidad, entre otros factores.

Señalan, también, que las provincias no han delegado en la Nación el dictado los códigos procesales y que el Código Civil como legislación común no puede aplicarse sino a

las materias que el mismo regula, entre las que “no puede admitirse su aplicación en materias cuya regulación no ha sido delegada en el gobierno federal, como es la tributaria local”.

El fallo también hace referencia, para apoyar esta tesis, a la autonomía de los gobiernos locales. A tal efecto, los magistrados expresan que los estados locales son los que deben decidir en qué plazo y bajo qué circunstancias prescribe una obligación tributaria, lo que contribuye a establecer una política tributaria previsible y autónoma. Continúan diciendo que, si los plazos de prescripción pueden ser ordenados y modificados por el legislador nacional, el sistema de recaudación tributario deja de ser local, en tanto queda sujeto a las decisiones de un poder ajeno.

La línea argumental de esta sentencia que se comenta, expone que si el Estado Nacional tiene la capacidad de crear tributos y regular lo concerniente a los mismos, ¿por qué negar tal posibilidad a las provincias cuando ellas no renunciaron expresamente a tal facultad?, si así fuera, la independencia de las provincias, que en gran medida depende de su capacidad para obtener recursos propios, estaría amenazada. La única limitación estaría dada por la razonabilidad del plazo.

Sin embargo, no debemos olvidar que lo que aquí se está discutiendo no es la facultad que tienen las provincias de dictar sus normas para crear tributos y así poder obtener recursos válidos que les permitan abastecerse y desarrollarse económicamente, sino que el centro de la cuestión es la posibilidad que estas tienen de dictar reglas respecto de un tema específico (la prescripción) que vayan en contra de la legislación de fondo.

No es entonces, a mi parecer, acertado decir que se perdería la independencia que tienen las provincias, ya que no se está discutiendo el derecho legítimo (e innegable) que estas tienen para establecer los medios necesarios para obtener sus recursos propios (creación de tributos por ejemplo).

Finalmente, se habló también aquí acerca de la autonomía del derecho tributario. Se dijo que el modelo de federalismo adoptado no supone unidad de legislación, excepto en materias delegadas al Estado Federal. Los jueces establecieron que “cada sistema de derecho ha de suplirse por sí mismo y, por tanto, una laguna aparente en el sistema de derecho público no debe suplirse por vía de analogía aplicando prescripciones del derecho privado, sino que ha de llenarse con preceptos emanados del sector del derecho público”.

Si bien, como se ha visto, el Tribunal Superior de Justicia de la CABA y varios autores respaldan a la teoría autonómica, rechazando de pleno la aplicación de la legislación civil en materia tributaria local (especialmente en lo que hace a la prescripción de tributos), la Corte Suprema de Justicia de la Nación difiere de esto y aboga por la teoría civilista que explicaré a continuación.

### III.3. Teoría Civilista o Privatista

Gran parte de la doctrina argentina apoya la teoría, respecto de la prescripción en materia de tributos, que sostiene que debe prevalecer la normativa del Código Civil y, por tanto, la normativa provincial debe adecuarse a la nacional. Es decir, esta tesis conocida como teoría civilista o privatista, niega (o restringe) de cierta forma a las provincias la facultad de legislar en relación con la prescripción.

El principal fundamento sobre el que se apoya esta teoría, es el hecho que las leyes locales no pueden fijar disposiciones diferentes de las que se estatuyen en una norma de superior jerarquía, como es el Código Civil y Comercial, por la existencia del principio de supremacía normativa derivado del artículo 31 de la Constitución Nacional<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Art. 31 CN: Esta Constitución, las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten por el Congreso y los tratados con las potencias extranjeras son la ley suprema de la Nación; y las autoridades de cada provincia están obligadas a conformarse a ella, no obstante cualquier disposición en contrario que contengan las leyes o constituciones provinciales, salvo para la provincia de Buenos Aires, los tratados ratificados después del Pacto de 11 de noviembre de 1859.

El artículo 75 de nuestra Carta Magna, en su inciso 12, establece que es facultad del Congreso de la Nación dictar, entre otros, el Código Civil y Comercial. Dicho Código, como he venido mencionando en este trabajo, regula específicamente, y en un título especial (concretamente en los artículos 2.532 a 2.572), el instituto de la prescripción. Por ser esta norma de orden federal, y por ende de mayor jerarquía que las leyes que dictan las legislaturas provinciales y los concejos municipales, es que estas deben atenerse a lo allí establecido, dado el artículo 31 de la Constitución antes mencionado.

Es claro, entonces, que las provincias han delegado en la Nación la facultad de dictar normas que hacen a las relaciones entre acreedores y deudores, dentro de las que se encuentra la prescripción. Tal como lo expresa la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Sandoval, Héctor, c/Provincia de Neuquén”, del 8/7/1997, la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los Códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan.

No debemos olvidar que la institución de la prescripción tiene el carácter de orden público. Por esto, y como se expresa en el fallo “Fisco de la Provincia de Córdoba c/Llosa”, para un instituto de esta naturaleza, que ampara intereses de la sociedad, no es admisible que una norma de inferior jerarquía al Código Civil pueda regular sobre esta materia, lo que obliga al órgano jurisdiccional a aplicar la de rango superior.

A lo largo de los años, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha ido emitiendo fallos y sentando su posición respecto de la aplicación de la normativa civil sobre las regulaciones locales en materia de prescripción tributaria. Así, es que se llegó a uno de los

fallos más importantes y que se lo considera un *leading case*. Este es el caso “Filcrosa SA s/quiebra s/incidente de verificación de la Municipalidad de Avellaneda”.

Sucintamente, el caso se centra en el hecho que la Cámara Nacional de Apelaciones rechazó la defensa de prescripción opuesta por la sindicatura de la quiebra de Filcrosa SA en relación a un crédito verificado por la Municipalidad de Avellaneda por tasas municipales. Dicho Tribunal sostuvo que la prescripción de los tributos municipales se rige por lo dispuesto en las normas locales, sin que resulte aplicable lo establecido en el Código Civil. El recurrente, en cambio afirma que, dado lo dispuesto en el artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, la prescripción liberatoria resulta una materia de competencia exclusiva del Congreso de la Nación, por lo cual las provincias y municipios están obligados a ajustarse a las disposiciones pertinentes del Código Civil.

Luego del análisis, la Corte terminó fallando a favor de Filcrosa SA, estableciendo su postura civilista respecto de la aplicación del instituto de la prescripción en materia impositiva.

El Máximo Tribunal justifica su decisión explicando que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que justifica que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el artículo 75 inc. 12), este establece un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía.

No olvidemos que, con el fin de asegurar una ley común para todo el territorio nacional, las provincias resignaron en favor de las autoridades federales, su posibilidad de legislar de modo diferente lo atinente al régimen general de las obligaciones. Por lo tanto, la regulación de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias (ni a los municipios) dictar leyes que no sean compatibles

con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que estas han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso Nacional, al haber atribuido a la Nación la facultad de dictar los antedichos códigos.

A su vez, y en relación a esta delegación de facultades realizada por las provincias, es dable recordar que está incluido también allí el derecho de propiedad (legislado en la Constitución Nacional), y que la prescripción involucra aspectos típicamente vinculados con tal derecho, motivo por el que tampoco corresponde que la legislación local contradiga lo establecido en las leyes federales.

Los magistrados de la Corte fundamentan aun más su posición civilista argumentando que el derecho tributario no está al margen de la unidad general del derecho, ni es incompatible con los principios del derecho civil. Tal como se expresa en la causa, la prescripción es un instituto común al derecho público y al privado, lo que descarta el riesgo de que, por la vía de aplicar la normativa civil, la cuestión sea juzgada a la luz de pautas indebidamente trasladadas a un ámbito que le es impropio.

Como corolario de lo aquí mencionado, debo agregar también que esta teoría civilista no implica desconocer la autonomía del derecho tributario. La Corte Suprema en la causa “Fisco de la Provincia de Córdoba c/Federico Llosa” del 29/05/1996, más arriba mencionada, expone, respecto de este instituto, que tratándose de principios contenidos en el Código Civil, aplicables a todo el ordenamiento jurídico por su carácter de derecho común o general, sólo razones de justicia y conveniencia para el cumplimiento de los fines sociales del derecho tributario justifican el apartamiento de aquellos.

Apoyándose en la doctrina establecida en el caso Filcrosa, varias causas que llegaron al Máximo Tribunal han sido resueltas de la misma o similar manera. Estas no sólo hacen referencia a un aspecto particular de la prescripción, como lo es la posibilidad de legislar de

manera diferente en cuanto a los plazos prescriptivos por parte de los estados provinciales y municipales, sino también a hechos como forma de cómputo y causales de suspensión e interrupción del instituto mencionado. Un claro ejemplo de esto es el leading case “Fisco de la Provincia de Córdoba c/Ullate, Alicia Inés”, CSJN, 01/11/2011, donde el Tribunal (haciendo suyo el dictamen de la Procuradora) establece que si las provincias no tienen competencia en materia de prescripción, para apartarse de los plazos estipulados por el Congreso Nacional, tampoco la tendrían para modificar la forma en que este fijó su cómputo.

Es decir, debe estarse a lo que establece la norma civil, en todos los aspectos que hace a la prescripción liberatoria, a la hora de aplicarla en la extinción de tributos locales.

Dado este hecho en el que la Corte asentó la posición a favor de la aplicación del Código Civil, es que las administraciones tributarias locales comenzaron a promover la adaptación de los Códigos y Ordenanzas Fiscales. Sin embargo, y como veremos a continuación, a la luz del nuevo Código Civil y Comercial ya en vigencia, esta situación puede verse levemente modificada por los nuevos cambios introducidos en cuanto al régimen de la prescripción.

#### III.4. Nuevo Código Civil y Comercial

A partir del 1º de Agosto del año 2015, comenzó a regir el nuevo Código Civil y Comercial unificado. Esto implicó varios cambios en diferentes aspectos de la vida cotidiana, como así también en las relaciones entre las personas. Dentro de estas modificaciones introducidas por la nueva legislación, se encuentra el instituto de la prescripción.

Sin duda alguna, la principal y más relevante variación que se introdujo en el código respecto de la prescripción, es la posibilidad de que las legislaciones locales regulen la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos. En efecto, el artículo 2.532 del Código Civil y Comercial establece que “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 tributos”.

Con esta nueva disposición, el legislador nacional parece pone fin a las discusiones que se han venido suscitando, desde hace ya varios años, en cuanto a la potestad de las provincias y municipios para poder legislar en cuanto a los plazos prescriptivos. Los Estados subnacionales pueden, ahora, poner los plazos que deseen para el corrimiento de la prescripción sin tener que sufrir posibles reclamos por ir en contra de la legislación de fondo. Sin embargo, esto no debe entenderse como una completa liberalidad que la Nación le otorgó a las provincias, ya que los plazos que se regulen a partir de ahora deben encontrar un límite, que es el de la razonabilidad. No nos olvidemos que en el fondo de la cuestión se encuentra afectado un derecho amparado por la Constitución Nacional (el derecho de propiedad).

Recientemente, la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo y Tributario se pronunció en sentencia del 9/3/2015, en los autos “GCBA c/AGM Argentina SA s/ejecución”, en el cual, si bien se discutía una defensa de prescripción respecto al impuesto sobre los ingresos brutos de los períodos 2003 a 2008, estableciendo la directa aplicación de la normativa del flamante Código -en rigor de verdad no vigente a la fecha de dictado del fallo- y considerando restablecidas las plenas facultades locales para regular el instituto de la prescripción por aplicación del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. En concreto, sostuvo: “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 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. Considero que es justificado apartarse de lo dispuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente Filcrosa.”

Se trata de un fallo discutible que se aparta sin mayores fundamentos de la unánime jurisprudencia de nuestro más Alto Tribunal, con lo cual podría caer para su revocación dentro de la doctrina de las sentencias arbitrarias.

A diferencia del Código Civil anterior, la nueva legislación establece un plazo genérico de prescripción de 5 años a través del artículo 2.560, y es en ese mismo artículo donde se vuelve a ratificar la posibilidad de que las legislaciones locales establezcan plazos diferentes.

Sin embargo, el artículo 2.562, inciso c), del nuevo cuerpo normativo, establece para el caso de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos, una prescripción de 2 años. Una interpretación doctrinaria podría ser que las deudas fiscales se encuentran incluidas en este apartado, por lo que el Código estaría imponiendo un límite a la posibilidad que ahora tienen las legislaciones locales para establecer plazos prescriptivos. Esta interpretación tiene su sustento ya que la Provincia de Tucumán, que en su Código Tributario establece que el instituto de la prescripción se rige por las normas del Código Civil y Comercial, estableció que el plazo se rige estrictamente por el código provincial, siendo de cinco años. La controversia se genera respecto de aquellos casos en que los Códigos establecen plazos superiores al previsto por la legislación de fondo (vgr. 10 años), todo pareciera indicar que será la Corte Suprema la encargada de resolver si los términos que sean mayores a los del Código pueden ser dictados por las provincias.

Más allá de esta innovación, y para brindar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes y sus relaciones con los Fiscos provinciales y municipales, el mismo Código Civil y Comercial determina que los plazos de prescripción en curso al momento de entrada

en vigencia de una nueva ley, se rigen por la ley anterior (excepto que esta última tenga un plazo menor). Es decir que se afirma el principio básico de irretroactividad de las leyes, que también se encuentra dispuesto en el artículo 7 del mencionado cuerpo legal<sup>5</sup>. Con esto, se entiende entonces que, ante la aplicación de plazos de prescripción por parte de los fiscos locales diferentes a los que establece la legislación de fondo, estos comienzan a tener eficacia para aquellas obligaciones que se hayan tornado exigibles a partir del 1/08/2015 (fecha de entrada en vigencia del nuevo Código). Por lo cual, los contribuyentes no pueden sufrir ataques por parte de las Administraciones Tributarias provinciales y/o municipales por deudas tributarias cuyo plazo de prescripción viene corriendo desde antes de la fecha mencionada.

Otra novedad importante que trae la nueva codificación, es una relativa a una de las causales de interrupción de la prescripción<sup>6</sup>. El artículo 2.547 reza que, en el caso de interrupción de la prescripción por petición judicial, los efectos interruptivos permanecen hasta que deviene firme la resolución que pone fin a la cuestión, con autoridad de cosa juzgada formal. Se observa aquí que, indirectamente, se están extendiendo los plazos prescriptivos, en contra del contribuyente, cuando ocurre la interposición de una demanda judicial. Esto es así ya que, al plazo que establezca la respectiva legislación (y que debe volver a empezar dada la interrupción), debe sumársele el tiempo que tarda la justicia en emitir una resolución y que esta quede firme. Es de prever, entonces, que esto traerá cierta inseguridad en los contribuyentes, y un posible aprovechamiento de esta situación por parte de los Fiscos.

---

<sup>5</sup> Art. 7 CCyC: A partir de su entrada en vigencia, las leyes se aplican a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes. Las 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.

<sup>6</sup> En general las causales de suspensión e interrupción de la prescripción no han sufrido grandes modificaciones con respecto al Código Civil anterior.

Sin embargo, podría llegar a considerarse que, si la instancia judicial se extiende más allá de los plazos, debería aplicarse el artículo 2.550 del Código. Dicho artículo 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. Es decir, podrían producirse los plazos durante el proceso, y se da un plazo especial de 6 meses.

Como he descripto hasta aquí, el nuevo Código Civil y Comercial unificado ha traído importantes cambios respecto del instituto de la prescripción. Lo que he comentado son las principales modificaciones, ya que lo que hace al cómputo, suspensión e interrupción de la prescripción no ha sufrido grandes (importantes) variaciones respecto de lo que ya venía legislado en el código recientemente derogado. Es cuestión ahora simplemente de esperar y ver cómo se comenzarán a aplicar las nuevas disposiciones (las que seguramente generarán hipótesis de conflictos que deberán ser resueltas por la Corte Suprema).

#### IV. Conclusión

El modo de extinción de las obligaciones tributarias es un hecho primordial que hace a la relación entre el Fisco y los contribuyentes. Uno de ellos es, tal como se ha descripto hasta aquí, la prescripción. Es por esto que este tema adquiere una relevancia especial, que merece ser analizada.

Es sabido que hoy en día las finanzas nacionales, provinciales y municipales requieren cada vez más recursos para poder hacer frente a la difícil situación económica por la que atraviesa nuestro país. La manera más sencilla (y legítima) de hacerse de esos ingresos es a través de la recaudación impositiva. Para esto, es que las Administraciones Tributarias se

valen de todos los medios de los que disponen para cumplir con ese objetivo. Sin embargo, muchas veces, su accionar se torna en abusivo y en desmedro de los contribuyentes.

Una manera que tienen estos últimos de defenderse de tal accionar es la oposición del instituto de la prescripción para poder resguardar su patrimonio. Sin embargo, muchas veces esto no es suficiente o es resentido por los diferentes Fiscos, que se valen de una variada legislación e interpretación de normas existente, que surge del sistema federal de gobierno adoptado por la Constitución.

A nivel nacional, este problema parecería no existir ya que hay una ley específica de procedimiento tributario que regula, entre otras cosas, la prescripción en cuanto a plazos, forma de cómputo y causales de suspensión e interrupción. Esto no trae discusión alguna en cuanto a su aplicación debido a que se cumple con el principio de supremacía de una ley específica por sobre leyes generales, que establece la pirámide legal, la cual surge del entendimiento del artículo 31 de la Carta Magna. Más allá de esto, y como se ha descripto y analizado en el presente trabajo, pueden surgir divergencias en cuanto a la aplicación de lo normado en la ley procedimental dentro de, por ejemplo, los concursos preventivos. Una inteligencia correcta de las normativas que rigen para lo procedimental en materia de impuestos, y para el proceso de concurso de acreedores (que se encuentran en un mismo orden de prelación y especificidad), lleva a concluir que lo establecido en la ley 24.522, de concursos y quiebras, debe aplicarse también para las deudas impositivas al momento de su verificación en el proceso concursal. No debe olvidarse que esta posición encuentra su aval en la jurisprudencia de nuestro más alto tribunal.

Pero esta situación “pacífica” no se encuentra reflejada en la regulación de la prescripción en los niveles provinciales y municipales. Se ha visto que existen dos grandes teorías antagónicas que difieren respecto de la manera y posibilidad que tienen los niveles

subnacionales de imperar respecto del mencionado instituto. Cada uno de los Códigos Tributarios y leyes locales, se adhiere a una u otra de estas teorías.

La existencia de 23 provincias y más de 2.000 municipios (cada uno con la potestad de legislar respecto de los tributos que se cobren en sus jurisdicciones) hace que sea muy difícil, para cualquier contribuyente que realice actividades en más de una localidad, defenderse ante posibles avasallamientos de los Fiscos dada la diversidad de normas. Esto claramente atenta contra un principio rector de cualquier Estado de Derecho, que es la seguridad jurídica.

Sin embargo, esta potestad que se menciona tiene su limitación en el ordenamiento jurídico, y viene dado por la legislación de fondo. Debe recordarse, como ya se ha mencionado en el presente trabajo, que las provincias delegaron la facultad de regular un tema tan sensible, como lo es la prescripción, a la Nación, mediante la posibilidad de que esta dicte el Código Civil. La prescripción, por constituir un medio de liberación del deudor por el transcurso del tiempo fijado por la ley, sirve a la seguridad jurídica en cuanto determina la estabilidad de los derechos, por lo que no puede escapar a la regulación del derecho de fondo.

Varios han sido los reclamos, incluso por parte de magistrados integrantes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que pretendían poner un alto a esta situación. Finalmente, parece que los mismos fueron escuchados por parte del legislador, aunque de manera incompleta. Es así que, surgió el nuevo Código Civil y Comercial que intenta traer cierta solución a esta problemática. Pero, lamentablemente, sólo se encarga de arreglar un solo aspecto, cual es el del plazo prescriptivo, permitiéndoles a las legislaciones locales establecer el propio. Respecto del cómputo de los términos y las causales de su interrupción y suspensión, nada hace referencia respecto de la posibilidad que tienen los niveles inferiores en cuanto a su regulación. Por ende, el problema sigue estando y la inseguridad jurídica no

desaparece ya que las leyes locales continuarán normando, cada una, esta materia a su mejor parecer (siempre respetando los principios constitucionales).

Dada la diversidad de normas, que lleva a que se cercenen derechos de los ciudadanos, es que propongo la creación de un Código de Procedimiento Tributario Unificado, que sea aplicable a las provincias y municipios, para poner un fin a esta situación. La sanción del mismo surgiría de una ley convenio entre las Provincias y la Nación (como sería el caso del Convenio Multilateral) ya que esta última no tiene las facultades para dictar este tipo de códigos de procedimiento aplicables a los Estados subnacionales.

A modo de ejemplo de este tipo de normativa, podemos citar el Modelo de Código Tributario para América Latina, que fue redactado por los Dres. Carlos M. Giuliani Fonrouge (Argentina), Rubens Gomes de Sousa (Brasil) y Ramón Valdés Costa (Uruguay), dentro del programa conjunto de tributación de la Organización de Estados Americanos y del Banco Interamericano de Desarrollo, en el año 1967.

Dicho Código, debería estructurarse de la siguiente manera:

- Disposiciones Generales: se regularían y mencionarían los principios constitucionales que rigen en materia tributaria, se definiría la obligación tributaria y plazos (forma de cómputo, etc.).
- Sujetos: tanto activos como pasivos de la relación tributaria. Aquí se establecerán los derechos, deberes, garantías y responsabilidades de cada uno de estos.
- Domicilio: se definirá y establecerán las formas de notificaciones.
- Determinación de la obligación tributaria: se regulará la autodeterminación mediante Declaración Jurada y también se establecerá el procedimiento de determinación de oficio.

- Extinción de las obligaciones: se normarán los medios para tener como extinguida la obligación tributaria.

- Infracciones y sanciones: se determinarán y tipificarán los diferentes tipos de infracciones. Se regulará aquí también el procedimiento para aplicar sanciones.

- Recursos: se establecerán los diferentes recursos con los que cuenta el contribuyente y que hacen a su defensa frente a sanciones y cuestionamientos de los Fiscos.

- Prescripción: en cuanto a los plazos para la prescripción, el Código permitirá que cada provincia (y municipio) establezca por ley los plazos que cada una crea conveniente, pero siempre con el límite en la razonabilidad y demás principios constitucionales. Respecto del cómputo de estos plazos, se establecerá, tal cual lo dice el Código Civil y Comercial, que los mismos comenzarán a correr desde el día en que la respectiva prestación es exigible. Finalmente, se establecerán causales de suspensión e interrupción de la prescripción en concordancia con las determinadas en la legislación de fondo.

A través de la creación de este Código, puede observarse que se brindaría una mayor seguridad jurídica al regular el marco tributario procesal en lo que hace a la relación entre el contribuyente y las Administraciones Tributarias locales. Esto permite, también, un mejor conocimiento de los deberes y derechos de cada uno de los integrantes de dicha relación, lo que permite una mejora en el derecho de defensa de los ciudadanos ante posibles abusos de los Fiscos, especialmente en aquellos casos en los que un mismo contribuyente ejerce actividades en más de una jurisdicción provincial y/o municipal de manera simultánea.

En lo que hace a la prescripción de impuestos, este Código significaría un gran avance y una mejora superlativa respecto de la certeza con la que cuentan los ciudadanos contra los

planteamientos, muchas veces indebidos, de los Fiscos. Esta unificación de criterios permitirá al contribuyente realizar sus actividades en varias localidades a la vez, sabiendo que existe una legislación común para todo el territorio y que, en caso de ser necesario, podrá esgrimirse el planteo del mencionado instituto sin tener que estar preocupado si un resultado es favorable o no dependiendo del lugar donde se actúe. Es, sin duda alguna, una gran expresión de seguridad jurídica que traería solución a los grandes conflictos dados por diferencias entre legislaciones.

Es importante destacar que esta propuesta de creación de un Código unificado de procedimiento tributario respeta la autonomía con la que cuentan las provincias y municipios, ya que no se avanza en la definición de las obligaciones tributarias (en lo que hace al hecho imponible, base imponible, alícuotas, montos, etc), que sigue en su poder.

A su vez, debe notarse que de una vez por todas se estaría dando cumplimiento al mandato establecido por nuestra Constitución, en cuanto a que se estaría en concordancia con lo regulado por la legislación de fondo que, tal como se mencionó en todo este trabajo, corresponde a la Nación por ser materia delegada por las provincias.

La aprobación de un Código de estas características implicará, definitivamente, que todas las provincias y municipios se pongan de acuerdo y logren llegar a un consenso en pos de una mejora en la relación con los contribuyentes, lo que, sin duda alguna, redundará en una mejora en la recaudación de los impuestos.

## V. Bibliografía

- Ábalos, M.G. (2013). Facultades Delegadas y Potestades Tributarias Provinciales. Especial Referencia a la Prescripción de Tributos Locales. En *Estudios de Derecho Público*. Buenos Aires: Asociación de Docentes Facultad de Derecho y Ciencias Sociales UBA. 409- 431.
- Celdeiro, E.C. (2013). *Procedimiento Fiscal Explicado y Comentado*. Buenos Aires: Errepar. 6ª ed.
- Gotlib, G.; D'Alessandro V.; Mohadeb S. (2012). *Procedimiento Tributario. Teoría y práctica para el contribuyente*. Buenos Aires: Errepar.
- Folco, C.M.; Gómez, T. (2013). *Procedimiento Tributario. Ley 11.683- Decreto 618/97*. [2003]. Buenos Aires: La Ley, 7º ed.
- Taub, J. (2011). El instituto de la prescripción. Primera Parte. *Consultor Tributario, Errepar*, Febrero 2011, 35-45.
- Chamatrópulo, M.A. (2012). Procedimiento. Prescripción y legislaciones locales. Prevalencia de las normas civiles. *Doctrina Tributaria ERREPAR*, XXXIII, Julio 2012.
- Tesón, M. A. (2012). La prescripción en la tributación local a la luz de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. *Doctrina tributaria ERREPAR*, XXXIII, Octubre 2012.
- Calello, C. (2014). Prescripción de Tributos Locales. *Doctrina Tributaria Errepar*, XXXV, Febrero 2014.
- Cristiani, F. O.; Vizcaíno, F.; Zunino, R. G. (2009). Prescripción en materia tributaria provincial. La competencia de los Estados provinciales para legislar sobre prescripción. *Doctrina Tributaria Errepar*, XXX, Diciembre 2009.

- Farina, G. A. (2012). Provincia de Córdoba: Código de Procedimiento tributario municipal unificado. *Práctica Integral Córdoba Errepar*, VI, Agosto 2012.
- Vidal Quera, G.; González, M. S. (2010). Prescripción Impositiva en el concurso preventivo. *Lex Fori Online*, 236, 27/04/2010.
- Paloma, N. C. (2015). La prescripción de los tributos locales en el nuevo código civil y comercial de la Nación. *Práctica Integral Córdoba Errepar*, IX, Mayo 2015.
- Cricco, A. J.; Ludueña, G. E. (2015). Un aporte a los conflictos que se aproximan sobre la prescripción en los tributos locales. *Doctrina Tributaria Errepar*, Febrero 2015.
- Ley nº 11.683. *Ley de Procedimiento Fiscal*.
- Ley 24.522. *Ley de Concursos y Quiebras*.
- Autos *Fisco de la Provincia de Córdoba c/Federico Llosa – Apremio- Recurso de Revisión*, Tribunal Superior de Justicia de Córdoba, 25/05/1996.
- Autos *Filcrosa SA s/quiebra. Incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda*, Corte Suprema de Justicia de la Nación, 30/09/2003.
- Autos *Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/queja por recurso extraordinario denegado*, Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad de Buenos Aires, 17/11/2003.
- Autos *Administración Federal de Ingresos Públicos – DGI- s/casación en autos: “Bodegas y Viñedos El Águila SRL s/concurso preventivo – revisión”*, Corte Suprema de Justicia de la Nación, 11/08/2009.

