



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CORDOBA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE GRADUADOS

POSTGRADO DE ESPECIALIZACION EN TRIBUTACION
TRABAJO FINAL DE LA CARRERA DE ESPECIALIZACION EN
TRIBUTACION

“PRESCRIPCION DE TRIBUTOS LOCALES”
ANALISIS DEL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCION EN TRIBUTOS
LOCALES Y MULTAS

AUTOR: CR. **VALENTE, DARIO LUCAS**

TUTOR: DR. **RAIJMAN, MAXIMILIANO**

CORDOBA, FEBRERO DE 2024



PRESCRIPCION DE TRIBUTOS LOCALES” ANALISIS DEL INSTITUTO DE LA
PRESCRIPCION EN TRIBUTOS LOCALES Y MULTAS by DARIO LUCAS
VALENTE is licensed under [CC BY 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

ÍNDICE

PREFACIO.....	4
I. INTRODUCCIÓN	5
I. 2. Objeto	
• I.2 Objeto.....	6
• I.3 Objetivo	6
• I.4 Aspectos Metodológicos.....	7
• I.4.1 Principios que rigen en la Materia	7
II. DERECHO TRIBUTARIO Y SU AUTONOMIA	
• II.1. Autonomía del Derecho Tributario y su relación con el resto de los derechos del ordenamiento jurídico.....	11
• II.2 Autonomía Provincial y Poder Tributario. Alcance y contenidos.....	12
• II.3 Potestad Tributaria entre los distintos niveles de gobierno según la Constitución Nacional	14
III. EL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCION EN EL CODIGO TRIBUTARIO DE LA PROVINCIA DE CORDOBA.....	18
• III.1 Termino de la Prescripción.....	19
• III.2 Computo del término de Prescripción.....	19
• III.3 Suspensión de la Prescripción	20
• III.4 Interrupción de la Prescripción.....	21
IV. EL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCION EN EL CODIGO TRIBUTARIO MUNICIAPL DE LA CIUDAD DE CORDOBA.....	22
• IV.1 Termino de la Prescripción	22
• IV.2 Computo del término de Prescripción.....	23
• IV.3 Suspensión de la Prescripción	23
• IV.4 Interrupción de la Prescripción	24
V. EL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCION EN EL CODIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACION	25
• V.1 Preliminar	25
• V.2 Prescripción Adquisitiva y Liberatoria	27
• V.3 Las Legislaciones Locales y la posibilidad de regular de la Prescripción en los tributos Locales	29
• V.4 Elementos de la Prescripción	33
• V.4.a. Plazo legal o elemento objetivo.....	33
• V.4 b. Inactividad del titular de un derecho durante tiempo útil o elemento subjetivo	33
• V.5 Caracteres de la Prescripción	34

• V.6 Sujetos de la Prescripción	34
• V.7 Suspensión de la Prescripción	36
• V.8 Interrupción de la Prescripción	38
• V.9 Oportunidad procesal para oponer la Prescripción.....	38
• V.10 Comienzo del computo de la Prescripción.....	39
• V.11 Plazo de Prescripción	40
• V.12 Caducidad de los Derechos	41
VI. LA PRESCRIPCION TRIBUTARIA.....	43
• VI.1 Fundamentos y conexión con el Derecho Privado	43
• VI.2 Efectos de la Prescripción Tributaria	45
VII. JURISPRUDENCIA.....	46
• VII.1 Vigencia de la Doctrina “Filcrosa”.....	46
• VII.2 Evolución de la Jurisprudencia	49
VIII. LA PRESCRIPCION EN MATERIA SANCIONATORIA	60
• VIII.1 Fundamentos y conexión con el Derecho Penal	60
IX. CONCLUSIONES.....	65
X. PROPUESTAS.....	69
XI. BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA.....	71

PREFACIO

Sin leyes no hay patria

La Constitución de la Nación Argentina, sancionada el 1º de mayo de 1853, es la ley fundamental o carta magna de los habitantes del país. Es la ley de las leyes. Todas las leyes y decretos deben estar sujetos a la Constitución nacional. Ésta determina nuestra forma de gobierno y fija los deberes y derechos del ciudadano.

Cuando todos los argentinos obedecemos la Constitución el país vive en paz, contento, lleno de fe y entusiasmo, porque el cumplimiento de esta ley suprema es la única garantía de progreso y felicidad del pueblo.

El 9 de julio de 1853, con motivo de la jura de la flamante Constitución nacional, el sacerdote catamarqueño **fray Mamerto Esquiú** exhortó su fiel cumplimiento en un célebre sermón, con estas palabras:

“Obedeced, señores; sin sumisión no hay ley; sin leyes no hay patria, no hay verdadera libertad: existen sólo pasiones, desorden, anarquía, disolución, guerra y males de que Dios libre eternamente a la República Argentina; y concediéndonos vivir en paz, y en orden sobre la Tierra, nos dé a todos gozar en el Cielo de la Bienaventuranza en el Padre, en el Hijo y en el Espíritu Santo, por quien y para quien viven todas las cosas. Amén.”

Conviene recordar siempre que únicamente somos libres cuando vivimos en democracia, y que la democracia sólo es posible cuando obedecemos y defendemos la Constitución.

I. INTRODUCCION

El problema planteado en el presente trabajo deviene que en el ámbito tributario argentino se han suscitados conflictos relacionados con la autonomía del derecho tributario local en contraposición con las competencias que las Provincias delegaron en la Nación. En este sentido el instituto de la prescripción de los tributos locales –Provinciales y Municipales- y del predominio de la legislación común por sobre la pública local ha sido uno de los más controvertidos, tanto con la vigencia del derogado Código Civil de Vélez como con la sanción del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación.

En efecto haremos un análisis sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 26.994 en el tema de la prescripción y su correlato con la clausula de los Códigos dispuesta en el inciso 12 del artículo 75 de la Constitución Nacional. Cabe destacar que la tarea de investigación se circunscribe únicamente a la prescripción liberatoria, por cierto es la que interesa al ámbito de la tributación. Por su parte, adquiere especial interés determinar en qué situación quedaron las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los municipios en lo que respecta a sus facultades para regular las distintas cuestiones que hacen al instituto de la prescripción de tributos locales, aspecto primordial de debate en la nueva legislación civil.

Entendemos relevante la necesidad de armonizar y unificar en un solo cuerpo normativo y en un solo criterio los temas que hacen a la prescripción, ello atento a las diversas y distintas posiciones que adopta cada jurisdicción según criterios jurídicos y políticos al momento de legislar sus códigos fiscales en tanto se verifican distorsiones entre las veinticuatro jurisdicciones y los más de dos mil municipios del país al redactar sus normas tributarias, generando inseguridad jurídica a los actores del sistema tributario.

En tal sentido, resulta esencial determinar el correcto alcance de la potestad tributaria local, dentro del esquema constitucional, así como también establecer los requisitos de validez propios para los plazos de prescripción y su cómputo.

Por ultimo dedicaremos un capitulo en donde se analizará la prescripción de multa y clausura a que hacen referencia los códigos fiscales locales y su vinculación con los dispuesto en el artículo 62 del Código Penal de la Nación.

I.2 OBJETO

El objeto de este trabajo es profundizar sobre la potestad de los distintos niveles de gobierno en legislar en materia de prescripción, tanto sobre tributos locales en el ámbito sancionador local, haciendo un análisis técnico-jurídico profundo del tema en relación al ordenamiento jurídico desde la óptica constitucional.

I.3 OBJETIVO

El objetivo buscado será que el lector forme una opinión propia sobre el instituto de la prescripción especialmente en materia de tributos locales y pueda extenderlo a otros ámbitos (ej.: sancionador local, tributos nacionales, etc.) en base al análisis del presente trabajo y las citas doctrinarias y jurisprudenciales sobre el tema.

El punto será discernir si los Estados Provinciales y/o Municipales poseen o no facultades para poder legislar sobre la prescripción de tributos locales y sus sanciones, cotejando si los códigos fiscales locales se ajustan al orden constitucional, los preceptos del

Código Civil y Comercial de la Nación y al Código Penal de la Nación, y a la doctrina de la Corte Suprema de la Nación que viene pacífica en este tema desde el precedente “Filcrosa”.

Para ello se propone abordar en forma primigenia las diferentes definiciones y las divergencias contenidas en los Códigos citados y su correlación con posiciones doctrinarias y fallos del Tribunal Címero y de los tribunales locales.

I.4 ASPECTOS METODOLOGICOS

Dada la extensión de la tesis y para una mejor profundización del tema proponemos que la metodología de la tarea sea sobre los dispuesto en el Código Fiscal de la Provincia de Córdoba y sus gobiernos locales, sin que ello no obste extenderse -dado nuestro sistema jurídico- a las demás jurisdicciones con igual validez de análisis.

Atento que el presente trabajo posee un objetivo principal de brindar elementos y herramientas para que el lector se haga de una opinión sobre el tema sub-examine como así también dejar nuestra opinión formada en la conclusión, la metodología aplicada se fundamenta en un proceso contrastado y sistemático, con diferentes procedimientos y técnicas en cada título, para concluir en la estrategia global de desarrollo y contribuir al logro del objetivo.

El autor sólo escribe la mitad del libro. De la otra mitad debe ocuparse el lector (*Joseph Conrad* -1857-1924- Novelista británico de origen polaco, ha sido considerado como uno de los grandes escritores modernos en lengua inglesa).

I.4.1 PRINCIPIOS QUE RIGEN EN LA MATERIA

Con el aporte de los autores que han dedicado su tiempo a la investigación y difusión de sus conocimientos se ha ido perfilando la teoría que le ha dado al Derecho Tributario el alcance con el que hoy se lo conoce y, con ello, se han sentado las bases sobre las cuales descansa esta disciplina jurídica en la actualidad.

Los tributos como expresión del poder tributario que ostenta el Estado, están sometidos al imperio de la ley y esto es, precisamente, lo que caracteriza al Estado de Derecho y le da la impronta de garantía jurídica y política al manejo de la Hacienda Pública en beneficio de los ciudadanos.

El Derecho Constitucional aplicado a los tributos se dirige a garantizar la libertad y la propiedad así como los demás derechos que la Ley Suprema ha plasmado en beneficio de la comunidad, valores estos que, entonces, están en la base del Estado de Derecho.

La teoría de la tributación viene a desarrollar esos principios constitucionales en todo aquello que se relaciona con los tributos a partir de la necesaria consecuencia que los mismos vienen a crear relaciones jurídicas en las que, por un lado se encuentra el Estado y, por el otro los particulares en su condición de contribuyentes o responsables del cumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales.

Al respecto, observamos con preocupación los desbordes en que muchas veces incurren los Fiscos, nacional, provinciales y municipales. Ello conduce en la actualidad a una tendencia a establecer una disociación entre los postulados de la Ley Fundamental y una realidad distinta alejada de sus sabios preceptos. Dicho de otro modo, es como si coexistieran dos constituciones diferentes: una, la escrita, la otra forjada a base de factores de poder circunstanciales plasmados en el dictado de leyes que invierten la pirámide jurídica.

La Constitución es la expresión escrita de principios arraigados en la voluntad del pueblo y esta voluntad constituye el elemento real de poder que debe regir en el país. Pero ese

poder se vuelve inoperante e inocuo cuando sus representantes genuinos son los primeros en desconocer el mandato popular y a contramano del orden constitucional y de los principios liminares que consagra la misma Ley Suprema, sancionan normas legales en su forma, pero ilegítimas en su sustancia y contenido.

He aquí un fenómeno a tener en cuenta: mientras el poder político de la Administración de turno está generalmente organizado de tal manera que le resulta relativamente fácil sancionar leyes y dictar decretos o normas de inferior rango, y hacerlas cumplir a través de los organismos de aplicación creados a tal efecto, no se observa el desarrollo de instituciones u organismos dotados de un poder equivalente, necesariamente independiente de la Administración (recordamos la eliminación del Tribunal Fiscal de la Provincia de Córdoba), con facultades para neutralizar este tipo de desbordes, a través del veto o suspensión de este tipo de excesos con alcance general. Frente a la tendencia señalada, el control constitucional de los actos de gobierno en el país, que se encuentra a cargo del Poder Judicial se ha demostrado muchas veces ineficaz para evitar dichos desbordes o conjurarlos antes de que sus efectos disvaliosos se irradien sobre el universo de los contribuyentes y obligados.

Lamentablemente, la avidez recaudatoria ha llevado a los diferentes Fiscos con poder de imperio en materia tributaria a transitar muchas veces caminos que se han apartado de la senda trazada por la Constitución Nacional y, con fundamento en ella, de los principios desarrollados por la teoría de la tributación. En muchos casos, la alambicada manera con que se busca alcanzar el propósito recaudatorio, deviene en el quebrantamiento de derechos individuales.

Como tiene dicho la jurisprudencia *“manipular los instrumentos jurídicos con desprecio de la legalidad, porque las cuentas no cierran, empeora la situación fiscal, por las*

sanciones contra el Fisco que a la larga dichos manipuleos conlleven (sanciones de nulidad, imposición de costas, etc.). Es que en un Estado democrático de Derecho no sólo los gobernados, sino también los gobernantes están sometidos al imperio del Derecho. De allí la necesidad de no despreciar o ignorar las cuestiones legales. No olvidar que la economía, pública y privada, el mercado, la gestión administrativa, están gobernadas por el Derecho. Y que el cielo no puede taparse con un harnero, ni siquiera importado. Porque al final, lo barato sale caro". (Juzgado Federal de 1º Instancia en lo Civil, Comercial y Contencioso Administrativo Nº 1 de San Martín, "Fisco nacional (DGI) c Ola s/ejecución fiscal", 30/09/96, Rev. Impuestos, Tº LV-A, p. 49.)

En este sentido la tesis que aquí se desarrolla procura dotar al lector con el conocimiento que le posibilite juzgar la legitimidad de las normas locales que se dicten en materia de prescripción y las conductas de la Administración Tributaria y de los contribuyentes, a la luz de los principios que guían a la disciplina bajo estudio.

Aspiro a que el esfuerzo aplicado a la elaboración del presente trabajo se vea compensado con una mayor concientización tanto de quienes detentan la potestad tributaria cuanto de los administrados como destinatarios de las iniciativas fiscales, en orden a reconocer a la teoría emergente del derecho constitucional tributario la función de herramienta necesaria e ineludible en la búsqueda del equilibrio en la relación Fisco-Contribuyente.

Es de la esencia del sistema constitucional que nos rige, la limitación de los poderes públicos á sus atribuciones y facultades demarcadas como derivadas de la soberanía del pueblo, por su expreso consenso. Es principio de derecho común que el mandatario solo puede hacer aquello á que se halla espresa ó implícitamente autorizado por su mandato, y este principio es el mismo que sirve de base á la interpretación de los poderes en el orden constitucional. "Solo á las personas en el orden privado es aplicable el principio de que nadie

puede ser obligado á hacer lo que la ley no mande, ni privado de hacer lo que la ley no prohíbe; pero á los poderes públicos no se les puede reconocer la facultad de hacer lo que la Constitución no les prohíbe espresamente", sin invertir los roles respectivos de mandante y mandatario y atribuirles poderes ilimitados. (*Corte Suprema de Justicia de la Nación 22/09/1887 - Partes: Sojo, Eduardo c/ Cámara de Diputados de la Nación, Fallos 32:120*)

Como lo sostuviéramos en publicación doctrinaria "*Por último, me queda por mencionar que siempre debemos bregar por la vigencia del estado de derecho, de la plena aplicación del ordenamiento jurídico positivo y, por sobre todo, al mantenimiento de las instituciones que garantizan el juzgamiento de la enorme cantidad de situaciones de índole tributaria que se producen en ese sendero conflictivo por el que habitualmente transita la relación Fisco-contribuyente*". (*Comercio y Justicia, Suplemento Factor, Publicación semanal Año II, N° 214, II Época, semana del 15 al 19 de septiembre de 2008, Darío Valente*).

II. DERECHO TRIBUTARIO Y SU AUTONOMIA

II.1 AUTONOMIA DEL DERECHO TRIBUTARIO Y SU RELACION CON EL RESTO DE LOS DERECHOS DEL ORDAMIENTO JURIDICO.

El Derecho Tributario está integrado por normas jurídicas dictadas con el propósito específico de regular una relación jurídica en la que el Estado (nacional, provincial o municipal) como sujeto activo y los particulares (contribuyentes responsables u obligados) como sujetos pasivos, se relacionan en razón del nacimiento de una obligación tributaria que no nace de la voluntad privada, ni de las interpretaciones de las Administraciones Tributarias,

sino por voluntad de la ley. Por imperio de disposiciones normativas creadoras de tributos, pues, surgen entre el Estado y los contribuyentes derechos y deberes recíprocos constitutivos de una relación especial denominada “relación jurídica tributaria”.

El Derecho Tributario es el conjunto de normas que regulan la relación jurídica tributaria y la realización de las prestaciones y obligaciones que de ella derivan. A pesar de la reconocida autonomía del Derecho Tributario, ello no obsta a que la universalidad u unidad del Derecho imponga la necesidad de admitir la complementación de sus normas con las consagradas en otras ramas del Derecho. En efecto, los principios fundamentales de la materia tributaria no se hallan normalmente definidos en la legislación impositiva, ya que ellos son el resultado de la sistematización de institutos o enseñanzas recogidas de fuentes diversas.

Así, el Derecho Constitucional fija el marco jurídico dentro del cual el poder del Estado para crear tributos encuentra limitaciones para su ejercicio; el Derecho Civil complementa la noción acerca de la naturaleza de la obligación tributaria, su nacimiento y extinción; la filosofía en general y, más concretamente, la filosofía del Derecho, arroja luz sobre el método correcto de interpretación de las normas tributarias; la sociología y la psicología explican la conducta de los particulares frente a los impuestos y su relación con la residencia fiscal; el Derecho Penal ilustra acerca de los principios generales que comprenden también a los ilícitos tributarios y también el Derecho Procesal aporta nociones básicas pues, aun cuando el procedimiento tributario es una disciplina que presenta caracteres propios, se nutre del Derecho Procesal Civil, del Derecho Procesal Administrativo y del Derecho Procesal Penal. El análisis y la aplicación de la normativa tributaria se completa con el concurso, además, de la materia económica y técnica contable.

II.2 AUTONOMIA PROVINCIAL Y PODER TRIBUTARIO. ALCANCE Y CONTENIDO.

La autonomía provincial, presupuesto del federalismo, se pone de manifiesto en la posibilidad que tiene cada provincia de dictarse su propia constitución, de darse sus instituciones locales, regirse por ellas y de elegir sus autoridades sin intervención del Gobierno Nacional.

En nuestro sistema federal, las provincias, que conservan todo el poder no delegado por la Constitución Nacional al Gobierno central, gozan de una autonomía de primer orden, donde se encuentran en plenitud todos los rasgos característicos del concepto autonómico, involucrando la descentralización política, de legislación, de autoorganización y de autogobierno, pero con subordinación a un ente superior.

En el federalismo argentino, el poder tributario de los entes de gobierno está determinado por la Constitución Nacional. Conforme con el artículo 121 de la Carta Magna, el gobierno federal ostenta potestades limitadas, dado que sólo posee las que las provincias le confiaron al sancionar la Carta Fundamental, mientras que estas tienen poderes tributarios amplios, con la sola excepción de los que fueron entregados al gobierno nacional, o sea los llamados poderes delegados.

En lo que respecta a los municipios de provincia, su potestad tributaria no está mencionada expresamente en la Constitución Nacional, pero resulta de su condición de elemento esencial del sistema de gobierno adoptado en el Artículo 5º y de su autonomía en el Artículo 123 de la Ley Suprema, respectivamente. De acuerdo con el artículo 5º, las provincias deben asegurar su régimen municipal, constituyéndose así los municipios en un tercer órgano estatal junto con el Estado Nacional y los Estados Provinciales.

En relación a los municipios, la Corte Suprema de Justicia de la Nación venía sosteniendo tradicionalmente la autarquía de los municipios, criterio que varió fundamentalmente en 1989 en el reconocido precedente “Rivademar c/Municipalidad de Rosario” (Rivademar, Ángela D. B. Martínez Galván de C/Municipalidad de Rosario, 1989). La cuestión de la naturaleza autónoma o autárquica se zanjó en la última reforma constitucional de 1994 con la incorporación al texto constitucional del artículo 123 en el cual se les reconoce a los municipios su carácter autónomo, sin embargo, el mismo artículo establece que son las provincias las encargadas de fijar el “alcance y contenido” de la autonomía de sus municipios. Esta disposición ratifica implícitamente la preeminencia de la autonomía provincial sobre la municipal y la subordinación jerárquica de los municipios.

La propia Corte Suprema ha reconocido esta subordinación, haciendo referencia a los regímenes de coparticipación al concluir que las municipalidades deben observar necesariamente los compromisos asumidos por las provincias adheridas que pudieran afectarlas.

En conclusión, **las provincias ejercen su potestad tributaria en forma amplia y absoluta y los municipios la ejercen por delegación de las provincias a la cual forma parte.**

Un párrafo aparte merece la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que tiene un régimen de gobierno autónomo reconocido en el artículo 129 de la Constitución Nacional y también posee facultades impositivas en el marco que le brinda el texto constitucional nacional. La consagración de la autonomía municipal en el artículo 123, no transforma a los municipios en protagonistas directos de nuestro federalismo, sino que viene a reforzar la presencia de estos en la relación federal, pero aparecen en la distribución de competencias tributarias que encontramos en la Carta Marga, 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.

II.3 POTESTAD TRIBUTARIA ENTRE LOS DISTINTOS NIVELES DE GOBIERNO SEGÚN LA CONSTITUCION NACIONAL

Mucho se ha dicho respecto si los municipios poseen o no potestades tributarias originarias, derivadas o delegadas. En atención a ello abordaremos el tema en análisis a efectos de exponer nuestra posición al respecto.

Partiendo que nuestra C.N. adopta el sistema federal de gobierno (Art. 1º) reconociendo así la existencia de tres tipos de entes estatales.

Comenzando por las potestades tributarias originarias, decimos que son aquellas en donde el poder soberano del nivel de gobierno es de la esencia su existencia, por ello entendemos que los únicos que poseen potestades tributarias originarias son las provincias, ya que ellas existen antes que el resto, sea la Nación, los Municipios o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Claro está que las provincias siempre tuvieron potestades tributarias, sino que, solamente, a partir de la sanción de la Constitución Nacional de 1.853, las mismas delegaron ciertas potestades tributarias (Artículo Nº 75 de la C.N.) en el Estado Federal, reservándose para ellas todas las potestades no delegadas en el gobierno central. Ahora bien, si decimos que las provincias delegaron en la Nación potestades tributarias, ello implica que el estado nacional posee potestades tributarias delegas, siendo esta delegación únicamente respecto de lo prescripto en la Ley Fundamental, ya que según lo dispone el artículo 121 de la C.N. las

provincias conservan todo el poder no delegado al gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado.

En palabras de la Corte Suprema “*los poderes de las provincias son originarios e indefinidos (Art. 121), en tanto que los delegados a la Nación son definidos y expresos (Art. 75)*”, (Fallo: 320:619).

La potestad es originaria cuando surge de la propia C.N. y derivada cuando emana de leyes o normas dictadas por los entes estatales con poder fiscal originario (Bulit Goñi, Enrique: Implicancias en la reforma constitucional de 1994 en materia de las potestades tributarias municipales, t. 73, p. 38)

En relación a los municipios, la Carta Magna dispone en su artículo 5° que “*cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria*”. Por su parte el artículo 123 de la C.N. establece “*cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el artículo 5° asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero*”.

Los artículos citados nos llaman a razonar si los municipios son o no entes autónomos, ya que de esa conclusión podemos arribar a saber si los mismos poseen o no potestades tributarias originarias, delegadas, o derivadas.

Al referirnos al artículo 123 en forma literal, en cuanto a la autonomía municipal, tanto económica como financiera, da la impresión que los constituyentes tuvieron la intención de darles a los municipios su autonomía, siendo este el primer razonamiento que extraemos del texto normativo. Otra interpretación válida sería sostener que la garantía constitucional se

refiere a la existencia de los municipios únicamente. Posición ésta no compartir, ya que darles autonomía económica y financiera, sin darles potestades tributarias, ello sería incoherente en su esencia, por ello entendemos que la autonomía económica y financiera se sustentan fundamentalmente en los recursos de un municipio, siendo estos los más genuinos los tributos que pudieran exigir a los vecinos de su ejido. Por ello negarle autonomía a los municipios sería, por un lado ir en contra de lo dispuesto en el texto constitucional, y por el otro vaciar de contenido la autonomía económica y financiera a la que hace referencia el artículo 123 de la C.N. Ahora bien, si damos por sentado que los municipios son autónomos, tanto en su faz económica como financiera, y de ello desprender cierta potestad tributar, cabría preguntarnos cual sería ese grado de autonomía en cuanto a las potestades tributarias, si son ellas amplias e ilimitadas, o bien, restringidas y limitadas a las potestades tributarias de los restantes niveles de gobierno.

Retomando el análisis del artículo 123 de la C.N. concluimos en que son las provincias las que, a través de sus constituciones provinciales, establecerán la autonomía de sus municipios, por ello entendemos acertado que si bien la Ley madre les otorga cierta autonomía, la misma estará subordinada a la provincia en cuestión, motivo por el cual los entes municipales tendrán una autonomía derivada de la provincia de la cual forman parte.

Como ejemplo de ello citamos lo previsto en la constitución de la provincia de Córdoba, en donde su artículo 188 establece *“Las Municipalidades disponen de los siguientes recursos: 1. Impuestos municipales establecidos en la jurisdicción respectiva, que respeten los principios constitucionales de la tributación y la armonización con el régimen impositivo provincial y federal”*.

Otra respuesta a ello la encontramos en los postulados anteriores, en donde mencionamos que las provincias son entes con potestades tributarias originarias, y la nación

posee potestades tributarias delegadas de las provincias, por ende los entes municipales, si bien se les reconoce su autonomía económica y financiera, ella estará relegada a los otros niveles de gobierno, ya que de lo contrario sería sostener que existe la posibilidad legítima de que existan dobles o múltiples imposiciones de un mismo tributo a un mismo sujeto pasivo y sobre una idéntica base imponible. Este razonamiento nos conduce a la idea de que los entes municipales pueden cobrar tributos, entendidos estos por la clasificación tripartita denominada por la doctrina (impuestos, tasas y contribuciones), pero siempre y cuando se ajusten a las restricciones y limitaciones establecidas en las potestades tributarias provinciales y nacionales.

En síntesis, **los únicos entes de gobierno que poseen potestades tributarias originarias son las provincias, por su parte el estado Federal tiene potestades tributarias delegadas de las provincias, y los entes municipales se les reconocen potestades tributarias derivadas de la provincia de la cual forman parte.** Otro fundamento que condice con lo antes manifestado es la aceptación implícita de parte de los municipios al momento que están aceptando la distribución del producido de los impuestos provinciales y nacionales, ya que no podrían aceptar la coparticipación y coetáneamente pretender desligarse de las obligaciones emergentes de dicho régimen.

Ante el reconocimiento de la autonomía municipal, consagrada en el Art. 123 de la C.N., cabe preguntarse si los municipios se pueden considerar no obligados por las disposiciones de la ley de coparticipación federal y por el Convenio Multilateral del impuesto sobre los ingresos brutos, concertados por las provincias por sí y también por sus respectivos municipios.

En este sentido cabe señalar que la constitución de provincia de Córdoba, en el citado Art. 188 impone a los municipios, en el ejercicio de sus atribuciones tributarias que les

reconoce, la obligación de su armonización con el régimen impositivo provincial y federal. El texto es suficientemente claro y les impide soslayar las prescripciones tanto de la ley de coparticipación federal como del Convenio Multilateral.

En consecuencia, y en la medida en que la provincia de Córdoba se halle vinculada con el régimen de coparticipación federal, sus municipios quedan abarcados por las obligaciones asumidas por aquélla.

III. EL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCION EN EL CODIGO TRIBUTARIO DE LA PROVINCIA DE CORDOBA

Conforme Ley 6.006, B.O. del 16/02/1977 y sus modificaciones cuyo texto ordenado se corresponde con el Decreto 290/2021 del 29/04/2021, el instituto de la prescripción a nivel local de la Provincia de Córdoba está legislado en los siguientes artículos del Código Tributario Provincial.

III.1 TERMINO DE PRESCRIPCION

El artículo 132 dispone: *“Las facultades del Fisco para determinar y exigir el pago de los tributos y accesorios, para aplicar y exigir el pago de multas, aplicar y hacer efectivas las clausuras, prescribe por el transcurso de cinco (5) años.”*¹

La acción de repetición, acreditación o compensación por parte del contribuyente y/o responsable también prescribe por el transcurso de cinco (5) años.

¹ Párrafo sustituido por Ley 10.928, B.O. 15/12/2023, *“SUSTITÚYESE, por el siguiente: “Prescripción: Término. Artículo 134.- Las facultades del Fisco para determinar y exigir el pago de los tributos y accesorios, prescribe por el transcurso de cinco (5) años, mientras que las facultades para aplicar y exigir el pago de multas, aplicar y hacer efectivas las clausuras prescriben por el transcurso de dos (2) años.”*

Prescribirán a los cinco (5) años las facultades de la Dirección para disponer de oficio la devolución, acreditación o compensación de las sumas indebidamente abonadas.

Cuando se tratare de deudas originadas en regímenes de retención, percepción y/o recaudación, practicadas y no ingresadas a su vencimiento, las referidas facultades para determinar y exigir el pago de las mismas, aplicar y hacer efectiva las sanciones, prescriben por el transcurso de diez (10) años”.

III.2 CÓMPUTO DEL TÉRMINO DE PRESCRIPCIÓN

Sobre el particular el artículo 133 dispone: *“Comenzará a correr el término de prescripción de las facultades del Fisco para determinar tributos y accesorios al mismo, así como para exigir el pago, desde el 1 de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas o desde el 1 de enero siguiente al año en que se produzca el hecho imponible generador de la obligación tributaria respectiva, cuando no mediare obligación de presentar declaración jurada. Los términos de prescripción establecidos en el artículo 132 de este Código no corren mientras los hechos imponibles no hayan podido ser conocidos por la Dirección por algún acto o hecho que los exteriorice en la Provincia. Esta norma es de aplicación para el impuesto de sellos. Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, el impuesto no resulta exigible cuando al momento de la exteriorización hubieran transcurrido más de diez (10) años contados a partir del 1 de enero del año siguiente a la realización de los hechos imponibles”.*

En cuanto al término de la prescripción para repetir, el artículo 136 reza: *“El término de la prescripción de la acción para repetir comenzará a correr desde el 1 de enero siguiente al año en que se efectuó el pago o ingreso del gravamen, relativos a un período fiscal ya vencido”.*

III.3 SUSPENSION DE LA PRESCRIPCION

El artículo 137 sobre la suspensión establece: *“Se suspende por un (1) año el curso de la prescripción de las facultades del Fisco para exigir el pago intimado desde la fecha de notificación fehaciente de la intimación administrativa de pago de tributos determinados cierta o presuntivamente o desde la fecha de notificación fehaciente de la intimación en los casos que el procedimiento de determinación de oficio no sea procedente.*

Cuando mediaren recursos de reconsideración ante la Dirección la suspensión por el importe apelado se prolongará hasta sesenta (60) días después de notificada la resolución o, en su caso, de vencido el término legal para dictarla, no siendo aplicable el plazo límite de un (1) año previsto en el párrafo precedente.

Cuando el contribuyente o responsable interponga el recurso previsto en el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral, sin haber hecho uso del recurso establecido en el artículo 152 de este Código, la suspensión, hasta el importe del tributo reclamado, se prolongará hasta noventa (90) días después de haber adquirido firmeza la resolución dictada por la Comisión Arbitral o Plenaria, según corresponda.

Cuando la determinación del Fisco impugne total o parcialmente saldos a favor del contribuyente o responsable que hubieren sido aplicados a la cancelación -por compensación- de otras obligaciones tributarias, la suspensión comprenderá también a la prescripción de las facultades del Fisco para exigir el pago de las obligaciones pretendidamente canceladas con dichos saldos a favor.

Se suspenderá el curso de la prescripción de la acción para aplicar multas por la iniciación del sumario a que se refiere el artículo 96 de este Código, hasta sesenta (60) días

después que la Dirección dicte resolución sobre los mismos o que venza el término para dictarla, lo que ocurra primero, no pudiendo extenderse el período de suspensión más allá de un (1) año de acaecida la causal suspensiva.

Cuando exista formulación de una denuncia penal en los términos del Régimen Penal Tributario vigente, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicho régimen, la suspensión de la prescripción se extenderá hasta los ciento ochenta (180) días posteriores al momento en que se encuentre firme la sentencia judicial que se dicte en la causa penal respectiva”.

III.4 INTERRUPCION DE LA PRESCRIPCION

Según el artículo 140: *“La prescripción de las facultades del Fisco para determinar y exigir tributos se interrumpe:*

- a) Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria por parte del contribuyente o responsable;*
- b) Por renuncia al término corrido de la prescripción en curso, o*
- c) Por el inicio de juicio ejecutivo contra el contribuyente o responsable.*

En los casos de los incisos a) y b) el nuevo término de la prescripción comenzará a correr a partir del 1 de enero siguiente al año en que las circunstancias mencionadas ocurran.

En los casos de reconocimiento de obligaciones tributarias con motivo de acogimientos a planes de facilidades de pago el nuevo término de la prescripción comenzará a correr desde el 1 de enero del año siguiente al año en que opere la caducidad del mismo.

En el caso del inciso c) precedente, el nuevo término de la prescripción para iniciar la ejecución de sentencia, de corresponder, comenzará a correr a partir de la fecha que

deviene firme la resolución que pone fin a la cuestión, con autoridad de cosa juzgada formal.

IV. EL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCION EN EL CODIGO TRIBUTARIO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE CORDOBA

Conforme Ordenanza 13329/2022, B.O. del 22/12/2022, texto año 2023, el instituto de la prescripción a nivel municipal de la Municipalidad de Córdoba está legislado en el Código Tributario Municipal.

IV.1 TÉRMINO DE LA PRESCRIPCION

El artículo 74 reza: *“PRESCRIBEN en el transcurso de cinco (5) años: 1) La facultad de iniciar el procedimiento de determinación de oficio subsidiaria de las obligaciones tributaras; 2) La facultad para solicitar la repetición de sumas abonadas indebidamente o en exceso; 3) La facultad para promover acción judicial para el cobro de obligaciones tributarias ya determinadas por cualquiera de las formas establecidas en el artículo 133; 4) La facultad del organismo Fiscal para disponer de oficio la devolución, acreditación o compensación de las sumas indebidamente abonadas, y 5) La facultad de imponer sanciones por incumplimientos formales o materiales, cuya prescripción se regirá por los artículos 105 a 109 inclusive. La prescripción opera por el mero transcurso del término previsto, sin necesidad de solicitud o declaración alguna”.*

IV.2 CÓMPUTO DEL TÉRMINO DE PRESCRIPCION

Cómputo. Artículo 75.- *En el caso del inciso "1" del artículo 74, el término de la prescripción comenzará a correr desde el vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada correspondiente, o desde que se produzca el hecho imponible de la obligación tributaria respectiva cuando no mediare obligación de presentar declaración jurada. Para los casos de los incisos "2" y "4" del artículo 74, el término de prescripción comenzará a correr desde la fecha en que se ingresó el tributo. Para el supuesto contemplado en el inciso "3" del artículo 74, el término de prescripción comenzará a correr desde el 1o de enero del año siguiente del cual quedó firme la Resolución que determinó el tributo, o desde el 10 de enero del año siguiente del vencimiento de la obligación tributaria cuando no hubiera mediado determinación de oficio subsidiaria, o desde el 1o de enero del año siguiente al que se presentó la declaración jurada correspondiente. Para el supuesto contemplado en el inciso "5" del artículo 74, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 106".*

IV.3 SUSPENSION DE LA PRESCRIPCION

Suspensión. Artículo 76.- *“Se suspende por un (1) año el término de la prescripción previsto en el artículo 74: 1) En el caso del inciso "1". por el inicio del procedimiento de determinación de oficio subsidiaria, a partir de la corrida de vista prevista en el artículo 144; 2) En el caso del inciso "3", por notificación de la intimación administrativa de pago de la deuda tributaria realizada conforme lo establecido en artículo 51 de la presente Ordenanza. Cuando mediare la interposición de recursos de acuerdo a lo dispuesto por este Código, la suspensión del inciso "3" se prolongará hasta sesenta (60) días después de notificada la Resolución o, en su caso, vencido el término legal para dictarla, no siendo aplicable el plazo*

límite de un (1) año previsto precedentemente, y 3) Para el supuesto contemplado en el inciso 5), será de aplicación el artículo 107”.

IV.4 INTERRUPCION DE LA PRESCRIPCION

Interrupción Artículo 77.- “El curso de la prescripción se interrumpe: 1) Para el supuesto previsto en el inciso "1" del artículo 74, por: 1 .a) reconocimiento expreso de la obligación; 1.b) pedido de prórroga o facilidades de pago, o de beneficios tributarios, y 1 .c) renuncia al término corrido de la prescripción en curso; 2) Para el supuesto previsto en el inciso "3" del artículo 74. por la interposición de la demanda en el juicio de ejecución fiscal o por cualquier acción o presentación judicial tendiente a obtener o asegurar el cobro, y 3) Para el supuesto previsto en el inciso "5" del artículo 74, será de aplicación el artículo 108.

Extinción de las acciones y penas Artículo 104.- LAS acciones y penas se extinguen por: 1) Su cumplimiento, estando o no firme la Resolución que la impuso; 2) Condonación; 3) Muerte del imputado, aun cuando la Resolución que ¡impuso la sanción haya quedado firme antes del fallecimiento y se encontrare pendiente de cumplimiento, y 4) Prescripción, en los plazos y condiciones previstas en el artículo 105. Prescripción de acciones y sanciones Artículo 105.- LA acción para imponer sanciones por infracciones, y la acción para hacerlas efectivas, prescribe por el transcurso de cinco (5) años”.

Cabe mencionar que el articulado antes citado deviene de sus orígenes legislativos del municipio capitalino, como así también fuera propuesto por la doctrina en el “*Modelo de Código Tributario para Municipios de Provincia*” que fuera presentado en el 17º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas (Yedro Diuvigildo, Chiavarolle Viviana,

Flores Diego, Méndez Daniel, Montes Daniel, Valente Darío, Veltruski Heck Ricardo (2009), Editorial Osmar D. Buyatti).

V. EL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCION EN EL CODIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACION

V.1 PRELIMINAR

En forma preliminar destacamos que el Código Civil y Comercial de la Nación, a diferencia del Código Civil de Vélez Sarsfield, no define la prescripción, siendo que el artículo 3.947 del derogado Código Civil definía a la prescripción como un modo de adquirir un derecho o liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo. En líneas generales, se sostiene que 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. Sin perjuicio de ello, consideramos acertada la doctrina que, con mayor rigor, ha señalado que: “*corresponde aludir, más precisamente, a la inacción o silencio en la relación jurídica o de los titulares de la relación jurídica*”, pues dicha formulación permite englobar tanto al acreedor como al deudor (Ver LÓPEZ HERRERA, Edgardo, *Tratado de la prescripción liberatoria*, 2ª ed. ampl. y act., Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2009, p. 40.). A modo de ejemplo, basta pensar en el supuesto en que, aun cuando el acreedor haya permanecido inerte, el deudor no se mantiene inactivo sino que reconoce la deuda, circunstancia que obsta a la configuración de la prescripción.

En relación al instituto de la prescripción y sus caracteres en este capítulo nos detendremos en lo dispuesto en la Ley de fondo sobre el concepto allí tratado. Concretamente su regulación esta en el Libro Sexto –Disposiciones comunes a los derechos personales y reales, Titulo I – Prescripción y Caducidad, Capitulo 1 – Disposiciones comunes a la prescripción liberatoria y adquisitiva, Sección 1º - Normas Generales del Código Civil y Comercial de la Nación.

En cuanto al ámbito de aplicación el artículo 2.532 del C.C.C.N. dispone: “*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*”.

Adviértase que tanto en el Código Civil derogado como en el Código Civil y Comercial el instituto de la prescripción es tratado de manera conjunta en sus dos variantes, a saber: a) liberatoria —o mejor dicho, extintiva— (Se advierte aquí que no se trata de expresiones equivalentes. En efecto, si calificamos a la prescripción de extintiva entendemos el verdadero alcance de este instituto como "pérdida de un derecho" que va más allá de la "liberación del deudor" en términos del cumplimiento de la prestación o, en su caso, del crédito indemnizatorio, incluyendo además, por ejemplo: a) la pérdida de la pretensión nulificante sea consecuencia de un acto nulo o anulable; b) también, aunque por vía de consecuencia, la extinción del derecho real de hipoteca (accesorio) por prescripción del crédito (principal) al cual accede; c) y, más aún, la pérdida de ciertos derechos reales por el no uso, como el derecho real de superficie (art. 2124, Código Civil y Comercial), usufructo (art. 2152, inc. c], Código Civil y Comercial) uso (art. 2155, Código Civil y Comercial), habitación (art. 2159, Código Civil y Comercial) y servidumbre (art. 2182, inc. b], Código Civil y Comercial); y b) adquisitiva. En efecto, el instituto de la prescripción legislado en el

Libro IV: "De los derechos reales y personales. Disposiciones comunes", Sección tercera bajo la denominación: "De la adquisición y pérdida de los derechos reales y personales por el transcurso del tiempo", del derogado Código de Vélez, tiene su correlato —aunque con algunas innovaciones— en el Libro Sexto: "De las disposiciones comunes a los derechos personales y reales", cuyo Título I: "De la prescripción y de la caducidad", se divide en cuatro capítulos: Capítulo 1: "Disposiciones comunes a la prescripción liberatoria y adquisitiva", Capítulo 2: "Prescripción liberatoria", Capítulo 3: "Prescripción adquisitiva" y Capítulo 4: "Caducidad de los derechos", y no es casual la cuestión metodológica de regular ambas clases de prescripción (extintiva y adquisitiva) de manera conjunta, puesto que los fundamentos y elementos son compartidos en ambas variantes prescriptivas. A mayor abundamiento, el art. 2.565 del Código Civil y Comercial de la Nación hace aplicable las reglas de la prescripción "liberatoria" a la adquisitiva (En rededor de la definición, la Comisión Redactora, a propósito de lo expresado en los "Fundamentos" refiere a la decisión de no definir a la "prescripción liberatoria" en los siguientes términos: "1) Prescindencia de la definición. El anteproyecto, a diferencia del código civil vigente, no define la prescripción (...) Por otro lado, más allá de una definición técnica, la noción generalizada del instituto es clara y sus efectos pueden ser regulados sin generar dificultades. Estas circunstancias, sumadas a la conveniencia de evitar definiciones legales que en vez de clarificar y facilitar la interpretación generan dificultades, han inclinado a los autores del anteproyecto a omitir una definición general") cuando se trata de derechos reales principales (C.C.C.N. comentado, 2º edición, La Ley, 2016, Jorge H. Alterini).

V.2. PRESCRIPCIÓN ADQUISITIVA Y LIBERATORIA

El diccionario Panhispánico del español jurídico define la prescripción como: *“institución jurídica en la que se manifiesta un determinado efecto jurídico por el transcurso de un periodo de tiempo dado”*.

Se impone distinguir una de otra desde que tal distinción justifica su régimen diferenciado. La prescripción adquisitiva es un medio de adquirir derechos reales, que supone el ejercicio de actos de posesión sobre una cosa; mientras que la liberatoria puede alegarse para librarse de una obligación, no supone sino la falta de acción del acreedor y el transcurso del plazo legalmente previsto.

Lo que queda claro es que la prescripción adquisitiva, en todos los casos en que procede, queda ceñida al ámbito de los derechos reales.

Por contraposición, la prescripción liberatoria opera en materia de derechos personales.

Para que se verifique la prescripción liberatoria, debe sumársele a la inactividad del acreedor el no reconocimiento por el deudor, expreso o tácito, del derecho de aquel contra el cual prescriba (art. 2.545). Es decir, que se requiere inactividad no solo en el acreedor, sino también en el deudor (no reconocimiento).

La prescripción es de carácter imperativo (art. 2.533). Aun cuando: "El juez no puede declarar de oficio la prescripción" (art. 2.552, Código Civil y Comercial), está por encima de cualquier discusión el hecho de que la prescripción liberatoria encuadra como de orden público.

En función de la regla indicada, se puede renunciar a la prescripción pasada, pero no a la prescripción futura (art. 2.533). Los acreedores y cualquier interesado pueden oponer la

prescripción, aunque el obligado o propietario no la invoque o la renuncie (segundo párrafo del art. 2534).

La suspensión y la interrupción de la prescripción, como también la liberación de la prescripción cumplida, opera en la prescripción liberatoria.

La prescripción liberatoria extingue la acción: existe ya consenso generalizado en la doctrina argentina acerca de que la prescripción liberatoria extingue la acción que acompaña al derecho de su titular, quedando subsistente el derecho subjetivo. Es un instituto que resulta ajeno a la autonomía de la voluntad de las partes, lo que se justifica en el interés social comprometido. La manifestación del orden público alcanza a la regulación de lo relativo a plazos, las causales de interrupción y suspensión, sus efectos, modo y oportunidad de hacerla valer. Lo concerniente al orden público en materia de prescripción se integra con lo dispuesto por el art. 2.568 del C.C.C.N., el cual considera incurso en fraude a la ley (art. 12) a la cláusula de caducidad que persiga alterar la regulación de la prescripción.

V.3 Las legislaciones locales y la posibilidad de regulación en los tributos locales

El art. 2.532 faculta a las legislaturas locales a regular lo concerniente a los plazos de prescripción en estos términos: "Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos", esta definición legal dirime una polémica cuestión que se venía resolviendo conforme a los términos del fallo del Máximo Tribunal, "Filcrosa" (Conf.: "Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (sindicado), *in re* "Filcrosa SA s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda", sentencia del 30/9/2003; "Barreyro c. Municipalidad de Posadas", del 29/6/2004; "Neuquén c. Fuerza Aérea", fallado el 29/6/2004; "Davio", del 6/7/2004; "Puigmarti", del 15/4/2004; "Verdini". del 19/8/2004; "Casa Cassma SRL", de fecha 26/3/2009; "Municipalidad de Resistencia c.

Biolchi, Rodolfo E. y Biolchi, Luis A. s/ejecución fiscal", del 8/9/2009; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c. Corralón Sánchez Elía SRL-quebra", del 28/9/2010), cuyo núcleo argumental parte de la base de reconocer el poder provincial o municipal para la fijación de tributos locales, empero en cuanto a la prescripción concierne, en tanto se trata de un modo de extinción de una relación obligacional, los poderes locales no pueden apartarse de la legislación sustantiva federal, considerando de tal carácter a la cuestión relativa a los plazos prescriptivos, corolario de ello preconiza la preeminencia del Código Civil (a la sazón, en referencia al derogado). Este criterio se mantuvo como mayoritario en sucesivos pronunciamientos, empero los votos minoritarios mostraban ciertos matices, y cabe resaltar el evidenciado por el voto de la Dra. Carmen Argibay en fallo "Casa Casmma SRL" ("Rec. De Hecho deducido por Casa Casmma SRL s/ concurso preventivo s/inc. de verificación tardía promovido por Municipalidad La Matanza", 26/3/2009), en el cual señalaba que frente a la línea de decisiones que la Corte Federal venía siguiendo en la materia con el citado caso "Filcrosa", el Congreso Nacional nada decía respecto de un tópico tan caro para las Provincias. En esta línea de pensamiento bien puede situarse a la delegación que ahora formula el Código Civil y Comercial de la Nación en comentario.

En opinión de Jorge H. Alterini (C.C.C.N. comentado, 2º edición, La Ley, 2016), *“a partir, pues, del nuevo texto, no cabe hesitar que los poderes locales pueden operar sobre los plazos de prescripción, y ello alcanza no solo a la extensión del plazo prescriptivo, sino también lo concerniente a los supuestos de suspensión e interrupción. En apoyo de ello, adquiere relevancia lo decidido por el Tribunal Superior de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires ("Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c. GCBA s/rec. inconstitucionalidad", RCCyC, diciembre, 2015, AR/DOC/4309/2015), ya con la vigencia de este Código, en el sentido de que "el Código Civil y Comercial de la Nación sancionado por el órgano*

competente para fijar el alcance y contenido del derecho común ha venido a validar... la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción... y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia" (Del voto del Dr. Casás., apart. 5). El mismo voto señala que la peculiaridad de la relación jurídica tributaria impone, un singular modo de transcurrir los plazos prescriptivos, tal como lo concerniente al dies a quo que se independiza del criterio del derecho común de la exigibilidad de la deuda, sino que reclama pautas objetivas y uniformes en pos de asegurar la seguridad jurídica (Ver voto del Dr. Casas y antecedentes de derecho comparado y doctrinarios allí citados). En conclusión los poderes locales "podrán reglar aspectos relativos al cómputo de los plazos de prescripción como asimismo las causales de suspensión e interrupción..."(ABALOS, María Gabriela, "Facultades tributarias locales y prescripción en el Código Civil y Comercial. Hacia un indispensable equilibrio entre lo público y lo privado", en RCCyC, diciembre 2015).

Dicho autor también sostiene que *"aunque el art. 2.532 remite a la legislaciones locales solamente "en cuanto al plazo de tributos", la derivación a dichas legislaciones es más amplia si se pondera el Código Civil y Comercial en su globalidad. Es que el art. 2560 legitima a la legislación local para establecer plazos distintos" (C.C.C.N. comentado, 2º edición, La Ley, 2016, Jorge H. Alterini).*

Como síntesis sobre el sub-lite podemos decir que independientemente de cuál sea la postura que se tome sobre la interpretación y/o alcance del art. 2.532, entendemos que estamos en presencia de una invalidez de la norma o de una inconstitucionalidad del art. 2.532, pues dicha inconstitucionalidad vendría dada en la medida en que el Congreso, al sancionar la ley que dio origen al C.C.C.N., devolvió mediante los arts. 2.532 y 2.560, la potestad que las provincias le habían delegado; reformando así el art. 121 de la Constitución

Nacional, a través de una ley, que no es el procedimiento que consagra el art. 30 de la Carta Magna (esto es una Convención Constituyente convocada a tal efecto y el voto de dos terceras partes de los miembros de cada Cámara).

La doctrina de la omnipotencia legislativa que se pretende fundar en una presunta voluntad de la mayoría del pueblo, es insostenible dentro de un sistema de gobierno cuya esencia es la limitación de los poderes de los distintos órganos y la supremacía de la Constitución. Si el pueblo de la Nación quisiera dar al Congreso atribuciones más extensas que las que ya le ha otorgado o suprimir alguna de las limitaciones que le ha impuesto, lo haría en la única forma que él mismo ha establecido al sancionar el **artículo 30 de la Constitución**. Entretanto ni el Legislativo ni ningún departamento del Gobierno puede ejercer lícitamente otras facultades que las que le han sido acordadas expresamente o que deben considerarse conferidas por necesaria implicancia de aquéllas. Cualquiera otra doctrina es incompatible con la Constitución, que es la única voluntad popular expresada en dicha forma (Horta, José c/ Harguindeguy, Ernesto, Sentencia del 21 de Agosto de 1922, C.S.J.N., Fallos 137:47).

De ser constitucional esta **delegación de facultades legislativas** en las Provincias o en norma legal nacional distinta al derecho de fondo (Ej. Leyes especiales como la Ley 11.683) las mismas podría extenderse, con los mismos argumentos, a **otras materias (obligaciones, contratos, derechos reales, etc.)** lo que contradice lo que afirmó José Benjamín Gorostiaga, al debatirse este inciso, en la Convención Constituyente de 1853: *“que si se dejaba a cada provincia esta facultad (la de dictar las normas derecho común) la legislación del país sería un inmenso laberinto de donde resultarían males inconcebibles”* *Sesión del 28-04-1853, recordando que el convencional constituyente Gorostiaga*

representaba a las Provincias y en su caso particular a la provincia de Santiago del Estero, y posteriormente fuera juez y presidente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación).

Justificar este trato diferente y privilegiado invocando la autonomía del derecho administrativo, que carece de raíces en la Constitución, no justifica el crear estos privilegios, por leyes especiales, federales y provinciales, que, además, contrarían al principio de igualdad ante la ley (art. 16 CN).

El nuevo Código también delegó a las legislaciones locales el reglar la prescripción de los tributos (art. 2.532 y 2.671), con lo que en la provincia de Córdoba donde hay 427 municipios tendremos plazos de prescripción para todos los gustos. ¿La autonomía del derecho tributario habrá sido el argumento invocado?

V.4 ELEMENTOS DE LA PRESCRIPCION

a) Plazo legal o elemento objetivo

En cuanto al plazo, ya se hizo referencia sobre algunos aspectos, aunque restan otros relativos al curso de la prescripción como: el punto de partida (cómputo), los diferentes plazos según la acción de que se trate, algunas vicisitudes que se pueden presentar, en especial, la interrupción, suspensión y efectos respectivos, entre otras cuestiones a desarrollar.

b) Inactividad del titular de un derecho durante tiempo útil o elemento subjetivo

En relación con el segundo requisito, importa destacar que la inactividad del titular del derecho debió haberse producido en tiempo útil, es decir, durante el tiempo computable a los efectos prescriptivos o, dicho de otra manera, la actividad del acreedor no puede calificarse de útil en términos legales, sea porque dicha actividad no se traduce en actos

reclamables con idoneidad interruptiva o porque el acreedor se encuentra temporalmente imposibilitado de reclamar su derecho y por tanto subsumido en una causal suspensiva.

La inactividad es apreciada por el ordenamiento de modo objetivo, rescatando solo algunas conductas o situaciones legalmente tasadas a las que asigna un valor suspensivo o interruptivo de la prescripción en curso; o bien para que pueda ser dispensado de la prescripción cumplida. Esta latencia situacional del titular del derecho y la circunstancia de que pueda influir en el devenir del plazo prescriptivo, marca una diferencia con la caducidad, cuyo plazo, no se suspende ni interrumpe, salvo disposición legal en contrario (art. 2.567 Código Civil y Comercial, PARELLADA, Carlos A., en "Código Civil y Comercial de la Nación comentado", dirigido por Ricardo L. Lorenzetti; com. art. 2532, p. 225. Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2015).

V.5 CARÁCTER DE LA PRESCRIPCIÓN

En relación al carácter de la prescripción el artículo 2.533 del C.C.C.N. establece:

Carácter imperativo. “Las normas relativas a la prescripción no pueden ser modificadas por convención”.

El instituto de la prescripción está directamente unido a la seguridad jurídica, pues las situaciones jurídicas adquieren firmeza luego del transcurso del tiempo y con los demás requisitos previstos por la ley.

Los romanistas afirmaban *praescriptio est humani generis patrona*, ya que respalda valores sociales trascendentes. Es una institución de orden público, prevista para otorgar estabilidad y firmeza a los negocios, disipar incertidumbres y poner fin a la indefinición. El

ejercicio extemporáneo de las acciones respectivas deriva en la prescripción liberatoria o extintiva.

El carácter imperativo del instituto de la prescripción no descarta su interpretación restrictiva, es decir, en caso de duda, deberá estarse por la vigencia del derecho a accionar. Inclusive, el pago de una obligación prescrita es irrepetible, conf. al art. 2.538 del Código Civil y Comercial: "El pago espontáneo de una obligación prescrita no es repetible".

V.6 SUJETOS DE LA PRESCRIPCION

Los sujetos de la prescripción están detallados en el artículo 2.534 del C.C.C.N., el cual dispone: *“La prescripción opera a favor y en contra de todas las personas, excepto disposición legal en contrario.*

Los acreedores y cualquier interesado pueden oponer la prescripción, aunque el obligado o propietario no la invoque o la renuncie”.

En este sentido decimos que el alcance subjetivo de la prescripción, o sea, contra quienes opera como regla general en materia de prescripción es que toda persona, sean capaces de ejercicio o no (art. 24, Código Civil y Comercial), sea humana o jurídica, sean estas últimas públicas (art. 146, Código Civil y Comercial) o privadas (art. 148, Código Civil y Comercial), se encuentran sometidas al instituto de la prescripción, salvo disposición legal en contrario. **La generalidad del instituto es una manifestación más de su carácter de orden público.** Esta generalidad en su aplicación puede verse corroborada en el tratamiento de las causales de suspensión (art. 2.543, en especial incs. c] y d]), y en el instituto de la dispensa de la prescripción, art. 2.550 del Código Civil y Comercial, en donde se prevén

supuestos de inacción justificada por parte del titular del derecho como excepción a la prescripción cumplida.

A diferencia del reconocimiento de situaciones que suspenden el plazo prescriptivo, existen casos en que se disponen excepciones a la regla de prescriptibilidad, como lo es el art. 237 del Código Civil y Comercial que declara imprescriptibles a los bienes públicos del Estado.

El principal sujeto legitimado para oponer la prescripción es el deudor, sujeto que es parte de la relación jurídica sustancial. Pero, el art. 2.534, párr. 2º, expande la legitimación: "...cualquier interesado puede oponer la prescripción, aunque el obligado o propietario no la invoque o la renuncie". En suma, pueden ejercer esta facultad: a) el deudor; b) los acreedores del deudor, y c) los terceros interesados. En general, cualquier tercero interesado puede oponer la prescripción del crédito que se le reclama a su deudor. En efecto, por tercero interesado debe entenderse toda persona que sufre un perjuicio patrimonial si el deudor es precisado a abonar la obligación prescripta; la vía propicia para este ejercicio está en la subrogación de los derechos del deudor en prevención de un posible fraude a sus acreedores (art. 739, Código Civil y Comercial), autorizado a oponer la prescripción por vía de acción en los términos del art. 2.551 del Código Civil y Comercial.

V.7 SUSPENSION DE LA PRESCRIPCION

El artículo 2.539 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”*.

En este sentido podemos decir que el plazo de prescripción es el lapso temporal que transcurre entre el crédito hasta el término designado por la ley; el cual se cuenta por días corridos, y de fecha a fecha, tal como lo establece el art. 6º del C.C.C.N.. Este plazo puede verse interrumpido o suspendido; es decir, a ciertas alternativas el ordenamiento les reconoce diferentes efectos sobre el transcurso del plazo prescriptivo; estas consideraciones están legalmente tasadas, y las alternativas son dos: i) media interrupción, cuando a determinado hecho se le reconocen virtualidades suficientes como para volver la cuenta del plazo al momento inicial, borrando del cómputo el tiempo pasado; ii) será suspensivo el efecto, cuando sin ignorar el tiempo transcurrido, se abre un paréntesis en su cuenta, se detiene el cómputo, tal como lo establece el artículo bajo análisis.

Por su parte el artículo 2.541 establece un motivo de suspensión por interpelación fehaciente, concretamente dispone: *“El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción”*. La suspensión es la detención del tiempo útil para prescribir, por causas concomitantes o sobrevinientes al nacimiento de la acción en curso de prescripción; en tanto esta causa opere, el tiempo es inútil para prescribir. Frente al deudor que alega la prescripción del crédito, al cual le cabe la carga de acreditar el transcurso del plazo que, en concreto, consiste en acreditar la fecha de la exigibilidad de aquél y el lapso temporal de ley; el acreedor carga con la prueba de la causal suspensiva y de cada uno de los elementos que la normativa requiere para su configuración. En relación a la interpelación, el código refiere a una intimación o exigencia fehaciente de pago, lo que da mayor precisión a la demostrabilidad de la intimación, cabiendo reconocer como medio idóneo a la cursada que permita probar los tres elementos necesarios: autoría del texto, autenticidad del contenido, y

la fecha cierta de la intimación. Esto implica que la intimación fehaciente tiene efectos suspensivos aún en aquellos casos en que el deudor ya esté constituido en mora, es que la exigencia legal solo trata de intimar al deudor moroso a que cumpla con su prestación. La constitución en mora del deudor debe entenderse como requerimiento de pago, cuando aquélla se ha producido automáticamente con anterioridad a la interpelación. Tal como ocurre en las intimaciones vía sistemas informáticos de los Fiscos, en donde son simples comunicaciones al contribuyente de que ha operado el vencimiento del plazo para cancelar la obligación y así lo constituye en mora reclamando la obligación principal (tributo) y los intereses respectivos (citando el articulado de la norma), pero **ello no puede entenderse como una interpelación para invocar una suspensión del plazo de prescripción**. Otro tópico sobre la suspensión de la prescripción lo vemos en las reiteradas leyes de moratoria y/o blanqueo en donde se advierte una adicción normativa en relación a este instituto porque estas normas contienen un artículo en donde suspenden el plazo de prescripción por el termino de uno o dos años generalmente y esto no es lo más grosero sino que esa suspensión es a nivel general de todos los contribuyentes sin distinguir quien se acogió a los beneficios fiscales de quien no, o de quien incluso obtuvo un beneficio por ser contribuyente cumplidor, algo inadmisibile desde el punto de vista de la igualdad y equidad. Claro está que estamos en desacuerdo con esta rutina por ser, por un lado injusto y por la otra inválida desde el punto de vista constitucional porque por medio de una ley especial de regularización se estaría modificando la norma general o de fondo.

V.8 INTERRUPCION DE LA PRESCRIPCION

En relación a este concepto el artículo 2.544 dispone: *“El efecto de la interrupción de la prescripción es tener por no sucedido el lapso que la precede e iniciar un nuevo plazo”*.

Si la prescripción tiene por presupuesto la inacción del titular del derecho dentro de determinado plazo legal, la interrupción se produce cuando se detectan actos que rompen dicha pasividad. En tanto, pues, determinadas conductas del acreedor son interpretadas como actuación útil en procura de su crédito, el plazo de prescripción transcurrido hasta ese momento será indiferente. Del mismo modo que en el caso de la suspensión, las causales de interrupción de la prescripción se encuentran legalmente enumeradas y las podemos resumir en: i) interrupción por el acreedor: petición judicial y compromiso arbitral; ii) interrupción por el deudor y/o el poseedor: el reconocimiento, y el ejercicio del derecho de retención.

Cabe destacar que el tribunal no puede declarar de oficio la prescripción, ni hacer valer causales de interrupción ni de suspensión no invocadas por el interesado, ni cambiar los plazos invocados.

V.9 OPORTUNIDAD PROCESAL PARA OponER LA PRESCRIPCIÓN

En cuanto a la oportunidad procesal para oponer la prescripción el artículo 2.553 dispone lo siguiente: *“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”*.

En el marco del proceso de ejecución fiscal, resulta claro que la excepción de prescripción debe articularse dentro de los cinco días en que se practica la intimación de pago

al demandado, tal como surge del artículo 92 de la Ley 11.683 en el ámbito nacional, y de tres días en el ámbito de la Provincia de Córdoba conforme artículo 2º y 6º inc. 2) de la Ley 9024.

V.10 COMIENZO DEL CÓMPUTO DE LA PRESCRIPCIÓN

En cuanto al comienzo del cómputo de prescripción liberatoria, la regla general está en el artículo 2.554, el cual dispone: “*El transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible*”. De suma importancia este artículo atento las controversias suscitadas en el ámbito tributario sobre el momento sobre el cual se comienza a computar el plazo de prescripción.

Así, el transcurso del plazo de la prescripción comienza desde su exigibilidad; a cuyo vencimiento se tendrá por operada la prescripción. En el mismo sentido se expiden, entre otras, la codificación española, italiana, francesa, chilena, ecuatoriana y peruana. También destacamos que el Código recoge el principio del derecho romano de la *actio nondum natae non prescribitur*; es decir, "no prescribe acción que no nace".

Por su parte el artículo 2.556 legisla sobre el comienzo del cómputo de prescripción en el caso de prestaciones periódicas, sea este mensual, anual, etc. Dicho artículo reza: “*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*”.

Las prestaciones periódicas son obligaciones que nacen en cada período, sea éste anual o mensual. Se trata de obligaciones cuya fuente determina su nacimiento por períodos, habiendo tantas obligaciones como períodos; esta característica la diferencia de la obligación única pagadera a plazos periódicos. En este último caso, la obligación es una sola y hay fraccionamiento del pago. En efecto el plazo de prescripción comienza a computarse a partir

del día en que cada pago se torna exigible. Como citamos anteriormente, no caben dudas que en este tipo de obligaciones militan las obligaciones fiscales por el pago de tributos, pues que mas periódico que un tributo.

V.11 PLAZO DE PRESCRIPCION

El Código dispone un **plazo genérico** de prescripción de cinco años y luego plazos específicos de un año, dos años, según el caso. Sobre el plazo genérico lo encontramos en el artículo 2.560, el cual dice: *“El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”*.

En relación al **plazo de dos años** el artículo 2.562 establece los casos o tipos de obligaciones en que prescriben en dicho plazo, concretamente dice: *“Prescriben a los dos años: a) el pedido de declaración de nulidad relativa y de revisión de actos jurídicos; b) el reclamo de derecho común de daños derivados de accidentes y enfermedades del trabajo; 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; d) el reclamo de los daños derivados del contrato de transporte de personas o cosas; e) el pedido de revocación de la donación por ingratitud o del legado por indignidad; f) el pedido de declaración de inoponibilidad nacido del fraude (el destacado me pertenece).*

Adviértase que el inciso c) del artículo 2.562 del C.C.C.N. fija el plazo bienal para ciertas obligaciones, las cuales pueden, perfectamente, encuadrar en la naturaleza de las obligaciones tributarias, atento que su devengamiento, normalmente –excepto las que se producen en forma instantánea-, se produce por años o meses en forma periódica.

Por su parte entendemos que son subsumibles en este supuesto los intereses —sean éstos compensatorios, moratorios o punitivos— como accesorio del capital.

Con esto podemos arribar a una primera conclusión de nuestro trabajo de investigación, el cual nos indica que el plazo de prescripción de los tributos es de dos años. También destacamos que el C.C.C.N. no hace ninguna distinción entre inscriptos y no inscriptos, distinción invalida que hacen los Códigos Locales y la Ley de procedimiento tributario nacional, motivo por el cual la segunda conclusión arribada es que el plazo es único, sin distinción alguna.

V.12 CADUCIDAD DE LOS DERECHOS

Si bien el tema de caducidad no es materia de análisis en el presente trabajo, pero por ser la misma familia y estar tratado en el C.C.C.N. seguidamente al instituto de la prescripción, solamente nos limitaremos a citar la normativa, ello en atención de su estrecha vinculación con la prescripción y por ultimo destacaremos sus diferencias.

Los efectos de la caducidad están en el artículo 2.566: “*La caducidad extingue el derecho no ejercido*”.

La caducidad es un instituto que si bien se emparenta con el de la prescripción en cuanto a que el presupuesto de hecho es el mismo —inacción del titular del derecho—, difieren no solo por el distinto fundamento sino también por la función diversa de uno y otro: la prescripción extingue el derecho no ejercido; la caducidad tiene también esa consecuencia; pero, por vía general, se dirige más a extinguir potestades jurídicas que conducirían, si se hubieran ejercido, a la adquisición de otros derechos la realización del hecho (positivo o negativo) o el acto que obsta al advenimiento de la caducidad, origina o consolida el derecho

de que se trate, pues, antes de su realización, más que de un derecho cabe hablar de una mera expectativa.

En relación a las diferencias conceptuales entre prescripción y caducidad podemos sintetizar en las siguientes:

a) Mientras que la caducidad extingue el derecho, la prescripción hace lo propio con la acción, subsistiendo un deber moral o de conciencia (arts. 728 y 2.566, C.C.C.N.).

b) El pago espontáneo de una obligación prescripta permite retener lo pagado e impide su repetición (art. 2.538, C.C.C.N.), en tanto el pago de una obligación que caduca habilita la repetición.

c) La prescripción es un instituto general que, en principio, afecta a todos los derechos; en cambio, la caducidad es un instituto especial que afecta a determinados derechos.

d) Por lo general, los plazos de prescripción extintiva son más prolongados que los de caducidad.

e) El plazo de prescripción puede suspenderse o interrumpirse durante su curso, en tanto el de caducidad no se suspende ni interrumpe, salvo disposición legal en contrario (art. 2.567, C.C.C.N.).

f) En cuanto a su fuente, mientras que la prescripción proviene solo de la ley, la caducidad puede ser de fuente legal o convencional (aunque con las limitaciones previstas en el art. 2.568, C.C.C.N.).

g) La prescripción no es declarable de oficio (art. 2.552, C.C.C.N.); en cambio, la caducidad puede ser declarada de oficio por el juez siempre que sea de fuente legal y se trate de derechos indisponibles para las partes (art. 2.572, C.C.C.N.).

h) Los actos que impiden la caducidad, en principio, no obstan a la aplicación de las disposiciones que rigen la prescripción (art. 2.570, C.C.C.N.).

Un supuesto que tiene afinidad con el de la caducidad de los derechos es de la extinción de ellos por el retraso desleal en su ejercicio, institución que es resonancia del principio de buena fe (art. 9º, C.C.C.N.). Hay doctrina resalta que la buena fe opera como límite al ejercicio de los derechos subjetivos y que la moderna doctrina explica, bajo la denominación de "retraso desleal", que "*...un derecho subjetivo o una pretensión no puede ejercitarse cuando el titular no solo no se ha preocupado durante mucho tiempo de hacerlos valer; sino que incluso ha dado lugar con su actitud omisiva a que el adversario de la pretensión pueda esperar objetivamente que el derecho ya no se ejercitará. El ejercicio del derecho en tales casos se torna inadmisibile*" (Díez-Picazo (DÍEZ-PICAZO, Luis, en su "Prólogo" a la obra de Franz Wieacker, *El principio general de la buena fe*, traducción a cargo de José Luis Carro, Cuadernos Civitas, Madrid, 1977, pp. 21/22).

Por ultimo sobre caducidad y conforme articulo 2.567 diremos que: "*Los plazos de caducidad no se suspenden ni se interrumpen, excepto disposición legal en contrario*". En este sentido los plazos de caducidad son de carácter perentorios, tema de sumo debate en el ámbito tributario, más precisamente en el procesal administrativo, en donde las normas sobre procedimientos tributarios son claras en cuanto a que los plazos son perentorios pero las Administraciones Tributarias son de la idea que son ordenatorios (Ver: ap. 1º, inc. e), Art. 1º Ley 19.549, Art. 155 C.P.C.C.N y Art. 163 C.P.P.N.).

VI. LA PRESCRIPCION TRIBUTARIA

VI.1 FUNDAMENTOS Y SU CONEXIÓN CON EL DERECHO PRIVADO

Se ha sostenido, con carácter general, que el instituto de la prescripción encuentra apoyo, por un lado, en razones de índole subjetivas, pues implica un castigo a la negligencia del acreedor a raíz de la falta de ejercicio de la acción y, por otra parte, en fundamentos objetivos, vinculados con la seguridad jurídica y la necesidad de otorgar certeza a las relaciones. De allí que la prescripción haya sido considerada como el fruto de un equilibrio entre los principios de justicia —protección del acreedor— y seguridad jurídica —consideración del deudor— ante la irracionalidad que supone el no ejercicio de un derecho. *"La aplicación de esta figura tensiona ambos principios, el de equidad o justicia y el de seguridad jurídica, ya que el primero supone que se deba exigir el cumplimiento de la obligación a pesar de todo, y el segundo, que justifica que las relaciones jurídicas no se mantengan indefinidamente vigentes, porque los interesados las vacían de contenido con su omisión"* (CALVO ORTEGA, Ramón, *Derecho tributario*, 2ª ed., Civitas, Madrid, 1998, p. 245).

En efecto, *"resulta una institución imprescindible para el orden social y para la seguridad jurídica, vinculada con la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho"* (GARCÍA NOVOA, César, *Iniciación, interrupción y cómputo del plazo de prescripción*, Marcial Pons, Madrid, 2011, p. 31.).

En los claros términos de la Corte Suprema, *"la prescripción constituye un instituto general del derecho"* (C.S.J.N, 30/9/2003, "Filcrosa SA s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda", Fallos 326:3899; y 6/12/2011, C.S.J.N. 37/2011, "Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c. Bottoni, Julio Heriberto s/ejecución fiscal-radicación de vehículos", el destacado me pertenece).

Según Luqui, *"la prescripción liberatoria en nada se modifica cuando se la examina desde la óptica de la materia tributaria, ya que la sustancia de la institución es, en definitiva, la misma que la del derecho civil. De ahí que señale que "todo lo que se ha conocido en*

derecho civil le es aplicable a la prescripción liberatoria en nuestra materia" (LUQUI, Juan C., *La obligación tributaria*, Depalma, Buenos Aires, 1989, p. 371).

El tribunal cimero 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"* (C.S.J.N., 10/8/1995, "Fisco Nacional-DGI c. Compañía de Seguros del Interior SA s/ejecución fiscal", Fallos 318:1416). En otros precedentes, la Corte Suprema de Justicia ha señalado que la prescripción es una institución de orden público, creada para dar estabilidad y firmeza a los negocios, disipar las incertidumbres del pasado y poner fin a la indecisión de los derechos (Fallos 191:490 y 232:654), así como también que se trata de un instrumento de seguridad, que impide que los conflictos humanos se mantengan indefinidamente latentes (Fallos 266:77), el destacado me pertenece.

VI.2 EFECTO DE LA PRESCRIPCION TRIBUTARIA

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

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; criterio que se ha mantenido aun con la vigencia del C.C.C.N. (ALTERINI, Jorge H. (dir.), *Código Civil y Comercial Comentado. Tratado exegético*, La Ley, Buenos Aires, 2015, t. XI, p. 811; GARRIDO CORDOBERA, Lidia - BORDA, Alejandro - ALFERILLO, Pascual E. (dirs.), *Código Civil y Comercial, comentado, anotado y concordado*, Astrea, Buenos Aires,

2015, t. III, p. 674; QUADRI, Gabriel H., *Prescripción liberatoria y caducidad en el Código Civil y Comercial de la Nación*, Erreius, Buenos Aires, 2019, p. 8). En sentido contrario, se señala que la prescripción pone fin al derecho, pues aniquila el vínculo existente en la relación obligatoria. Asimismo, se sostiene que dicho criterio ha sido recogido en el C.C.C.N., al haberse eliminado definitivamente las obligaciones naturales del Código de Velez (CALVO COSTA, Carlos A., "Prescripción extintiva o liberatoria en el Código Civil y Comercial de la Nación", *Suplemento especial nuevo Código Civil y Comercial*, noviembre de 2014, p. 237).

Es decir, se extingue la posibilidad de reclamar a los órganos jurisdiccionales el auxilio para la ejecución del crédito y, por ello, se afecta la coercibilidad del vínculo (LORENZETTI, Ricardo, "Análisis funcional de la prescripción liberatoria", JA 1994-III-820).

Por otra parte, **ante la ausencia de normas específicas en materia tributaria que, en virtud de la autonomía dogmática de nuestra disciplina, indiquen cuáles son los efectos que produce la prescripción, resulta necesario aplicar la solución que establece el derecho privado.** En ese sentido, el Código Civil de Vélez Sarsfield era claro en cuanto a que, al perder su exigibilidad, la obligación se transformaba en una natural.

VII. JURISPRUDENCIA

VII.1 VIGENCIA DE LA DOCTRINA FILCROSA

“prefiero poner mi fe en las palabras de una Constitución escrita que confiar en los entándares mudables día a día de justicia de los jueces individuales”.

(Caso Winship 387 US 358, 1970, disidencia del Juez Hugo Black)

En relación a la jurisprudencia comenzaremos el análisis con el precedente “Filcrosa” (Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda, C.S.J.N., 30/09/2003) por ser este el más destacados sobre el particular, y donde la doctrina emanada de esta sentencia sigue vigente. La doctrina que quedo zanjada del Fallo respecto de la prescripción es la siguiente: *“La prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inc. 12, éste no sólo fijara los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también en régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía”*.

En el mismo fallo la Corte recuerda que: *“las normas de índole local no pueden alterar las normas comunes nacionales que regulan la prescripción de las acciones y por tal fundamento esta Corte ha juzgado de antaño que las actuaciones administrativas no suspenden ni interrumpen la prescripción, y ello aunque se trate de las que debieron preceder a la demanda judicial (Fallos: 173:289; 182:360; 187:216; 189:256; 224:39; 277:373)”*.

También destaco que: *el plazo de prescripción aplicable es el establecido en el Código Civil (Fallos: 180:96) y que una ley local no puede derogar las leyes sustantivas dictadas por el Congreso porque ello importa un avance sobre facultades exclusivas de la Nación*”. *“No basta apelar a la autonomía del derecho tributario para desconocer la uniformidad de la legislación de fondo perseguida mediante la atribución que se confiere al poder central para dictar los códigos, según art. 67, inc. 11, de la Constitución Nacional, uniformidad ésta que no sería tal si las provincias pudieran desvirtuar en su esencia, legislando con distinto criterio instituciones fundamentales de carácter común, so color del ejercicio de los poderes que les están reservados”, lo cual, por cierto, no implica negar “que*

las provincias gozan de un amplio poder impositivo conforme se los destaco en Fallos: 243:98; 249:292 y sus citas, sino simplemente reconocer que ese poder encuentra sus límites constitucionales en la delegación de atribuciones efectuadas al Gobierno Nacional, con miras a lograr la unidad, entre otras materias fundamentales, en lo tocante a la legislación de fondo”. Agrega en la sentencia “Si las provincias han delegado en la Nación la facultad de dictar los códigos de fondo (art. 67, inc. 11 de la Constitución), para robustecer mediante esa unidad legislativa la necesaria unidad nacional, consecuentemente han debido admitir la prevalencia de esas leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas, fiscales o no fiscales, que las contradigan. El precepto constitucional así lo establece en términos categóricos, y agrego que lo expuesto no significa transferir normas del derecho civil al derecho financiero, sino solamente hacer respetar la entidad de bienes y derechos tal como los estructura el derecho común, de vigencia nacional (art. 31 de la Constitución)”.

En otros precedentes el Tribunal ha reiterado esta doctrina, al sostener que: “la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedor y deudor 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 doctrina de Fallo: 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795).

Con estos fundamentos la Corte concluye que: “no resulta admisible la Ordenanza de un Municipio en cuanto regula un aspecto de las obligaciones tributarias que está vedado, también a la provincia de la cual forma parte. De allí, que resulta aplicable el art. 4027, inc. 3 del Código Civil, en cuanto declara que se prescriben por cinco años las obligaciones de pagar los atrasos “de todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”.

De la jurisprudencia citada podemos concluir que las legislaturas provinciales que reglamenten la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil y Comercial de la Nación son inválidas; pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la legislación de fondo, inclusive cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local, puesto que la prescripción no es un instituto propio del derecho publico local, sino un instituto general del derecho. Sostener lo contrario comprometería seriamente la seguridad jurídica.

La delegación dispuesta en el art. 75, inc. 12 de la Constitución tuvo por finalidad el logro de un sistema homogéneo de leyes que, sin desmerecer el poder de las provincias de crear obligaciones destinadas a garantizar su subsistencia y autonomía, contribuyera al inequívoco propósito de los constituyentes de generar, entre los estados locales que mediante la constitución se congregan, los fuertes lazos de unidad que eran necesarios para otorgarles una misma identidad, y así establecer en todo el país un régimen único de extinción de las obligaciones.

Adviértase que del citado art. 75, inc. 12 de la Constitución deriva la implícita pero inequívoca limitación provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza. Esto, aun cuando los poderes de las provincias son originarios e indefinidos y los delegados a la Nación definidos y expresos (Fallos: 320:619, entre otros), es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo, comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los modos de extinción (Fallos: 320:1344).

VII.2 EVOLUCION DE LA JURISPRUDENCIA

“Una página de historia vale más que un libro de lógica”.

Oliver Wendell Holmes (New York Trust Co. v. Eisner, 256 US 345 (1921)).

En forma preliminar destacamos el precedente “Raúl Alberto Ramos v. Eduardo J. Batalla, sent. Del 21/10/1970, Fallos 278:62, en donde la C.S.J.N. define que *“la Constitución Nacional ha conferido al Congreso la atribución de dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería y del Trabajo y Seguridad Social –art. 67, inc. 11- (texto 1853-1860), prohibiendo consecuentemente a las provincias hacer lo propio después que aquél los haya sancionado, teniendo dichas normas por objeto la unidad de la legislación de fondo, proveyendo al país de instituciones comunes”*-. Con esto se vislumbra con inequívoca claridad que el atributo central deviene en establecer un derecho vigente para todo el territorio argentino.

En fecha 26 de marzo de 2009, en el precedente **“Municipalidad de La Matanza c/ Casa Casmma S.R.L s/ concurso preventivo s/ incidente de verificación tardía**, la Corte rechazó que las Leyes Provinciales puedan reglamentar la Prescripción Liberatoria en forma contraria al Código Civil. En efecto la Corte Suprema de Justicia de la Nación determinó que son inválidas las leyes provinciales que reglamentan una prescripción liberatoria en forma contraria a lo dispuesto por el Código Civil. Los magistrados que integran el Máximo Tribunal determinaron que incluso en aquellos casos que se trate de regulaciones relacionadas a temas de Derecho Público local, las provincias no poseen facultades para apartarse de la legislación de fondo. La Corte determinó que las provincias carecen de facultades para reglamentar la prescripción en forma contraria a lo establecido por el Código Civil, teniéndose en cuenta que el Congreso Nacional, el cual cuenta con la posibilidad de

introducir precisiones en los textos legislativos, no propició el cambio en las disposiciones del citado cuerpo legal. Por otro lado, los jueces dejaron en claro que los tribunales inferiores deben adecuar sus resoluciones a los precedentes del Tribunal Cimero en caso de que no invoquen nuevos argumentos que justifiquen la modificación en su postura. Según los ministros de la Corte, ello surge como resultado de que el Máximo Tribunal posee el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional.

Posteriormente en el precedente “**Fisco de la Provincia c/Ullate, Alicia Inés, C.S.J.N. del 01/11/2011**”, en donde se planteó la discusión de la prescripción del impuesto de Infraestructura social de la provincia de Córdoba respecto del cómputo del término de la prescripción, concretamente se discutía si se aplicaba lo dispuesto en el código fiscal local (comienzo desde el primero de enero del año siguiente al vencimiento) o lo normado en el Código Civil (desde el vencimiento de la obligación). El juez de primera instancia hizo lugar a la prescripción, criterio que fue ratificado por la Cámara. Sin embargo, el Tribunal Superior de Justicia de la provincia de Córdoba, por mayoría, anuló dicha sentencia, dando prioridad a la autonomía dogmática del Derecho Tributario en la medida que solo a falta de preceptos específicos podría recurrirse al derecho privado. A su turno, el Alto Tribunal revoca el decisorio del Tribunal Superior de Córdoba, y haciendo propios los fundamentos de la procuradora general en su dictamen del 16-05-2011, en donde el punto de litigio planteado se circunscribe a dilucidar si el Código Tributario local puede disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción que el previsto por el legislador nacional de manera uniforme para toda la República que se encuentra regulado en el artículo 3956 del Código Civil. Citando precedentes del Tribunal Cimero, la Procuración considera que “**si las provincias no tiene competencia en materia de prescripción para apartarse de los plazos**

estipulados por el Congreso Nacional, tampoco lo tendrían para modificar la forma en que este fijó su cómputo” (el destacado me pertenece).

Conforme el citado precedente, la Corte vuelve a remarcar la definición de conceptos sustanciales en materia de prescripción aplicables a nivel provincial. Para ello reitera que las normas del Código Civil prevalecen sobre las disposiciones locales en virtud de lo previsto en el artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional.

Si como consecuencia del federalismo, las provincias delegaron a la Nación la atribución de dictar los Códigos de Fondo, entre los que se cuenta el Código Civil, tal atribución comprende la de legislar todos los aspectos sustanciales de la relación jurídica obligacional, incluida la prescripción liberatoria que constituye uno de sus modos extintivos.

A su turno se considero incoherente e injusto calificar al deudor de la obligación tributaria como moroso a partir del día del vencimiento que aparece en el cedulón –con la consecuente posibilidad de parte de la Administración de iniciarle la ejecución del título a partir de ese mismo momento- y paralelamente afirmar que la prescripción liberatoria no comienza su curso hasta que no se inaugure un nuevo periodo fiscal.

Sobre la anualidad en materia de deudas tributarias –la Administración invoca que el tributo es anual al momento de la presentación del periodo 12 donde los meses 1 a 11 los considera pagos parciales- no significa más que esta clase de obligaciones se devengan por periodos anuales.

En la sentencia “**Dirección de Rentas de la Provincia de Córdoba c. PC Arts. S.A. s/presentación múltiple fiscal – recurso de apelación**”, la Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial de Córdoba de 6° Nominación, con fecha 05/06/2012, confirma la sentencia de primera instancia en la que el a quo consideró prescripta la deuda reclamada a un contribuyente, al declarar la inconstitucionalidad del Art. 98 inc. b) del Código Tributario de

la Provincia de Córdoba, en cuanto establece un cómputo de la prescripción distinto al nombrado en el Código Civil. En ese orden, la sentencia fue apelada por el ente recaudador, quien además cuestiona la falta de eficacia que se le atribuyó a la intimación administrativa efectuada mediante publicación de edictos. Sobre este último aspecto, los magistrados sostuvieron que la publicación por edictos efectuada por el Fisco resulta inválida y, por ende ineficaz, toda vez que no existió ningún inconveniente que justificara apartarse de lo regulado en el art. 54 del Código Tributario de la Provincia de Córdoba y permitiera notificar por edictos, atento que el contribuyente no fijó domicilio inexistente, y que dicha notificación por edictos es de carácter subsidiario, toda vez que **la intimación mediante edictos no es una alternativa u opción concedida al Fisco, sino un instrumento diseñado por el ordenamiento jurídico frente a la frustración de los otros medios de notificación** (el destacado me pertenece).

En palabras de la Corte podemos resumir que desde antiguo tiene dicho que **la fijación del plazo de prescripción importa el ejercicio de una facultad exclusiva de la legislación nacional** que ésta ha ejercido dictando los Códigos Civil y de Comercio. De ese modo, **no puede una ley local derogar los plazos establecidos por las leyes sustantivas dictadas por el Congreso** (Fallos: 176:115) sin violar el art. 31 de la Constitución Nacional (Fallos: 284:319).

Específicamente en materia tributaria la C.S.J.N. se ha pronunciado en el sentido 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. En ese entendimiento, resolvió que era arbitraria la sentencia que, al admitir la excepción de prescripción, no asignó efecto

interrumpivo a la demanda planteada ante un juez incompetente, dando prevalencia a la ley local sobre el precepto de fondo (art. 3.986 del Código Civil). (Fallos: 320:1344).

También ha decidido que la prescripción de la acción de repetición de lo pagado sin causa es materia propia del Código Civil y se halla regida por éste, por lo cual las leyes provinciales no podían modificar tales disposiciones, sin violar lo dispuesto en el art. 67, inc. 11, - actual art. 75 inc. 12- de la Constitución Nacional (Fallos: 175:300; 183:143; 203:274; 285:209; 332:2250); entre muchos otros).

Resolvió así, en el año 1942, que el art. 308 del Código de Procedimientos de la Provincia de Entre Ríos, interpretado en el sentido de que la demanda sobre inconstitucionalidad de un impuesto y repetición de lo indebidamente pagado en concepto del mismo debía deducirse en el término de un mes desde que hubieraresultado afectado el derecho patrimonial del contribuyente, importaba modificar el plazo señalado para la prescripción en el art. 4023 del Código Civil y era, por ello, violatorio de los arts. 31, 67, inc. 11, y 108 de la Constitución Nacional (Fallos: 193:157).

En el precedente de Fallos: 313:1366 al decidir sobre el término de prescripción aplicable a la acción emergente de la facultad para cobrar la tasa establecida en los arts. 4º inc. h) y 19 inc. a) de la Ley Orgánica de Obras Sanitarias de la Nación, sostuvo que su determinación debía hacerse en primer lugar por aplicación analógica de otras normas de derecho tributario, y sólo en segundo término por las del Código Civil, recurriendo entonces a éste en razón de que aquella disciplina no está al margen de la unidad general del derecho, ni es incompatible con los principios del derecho privado, y en especial del derecho civil. La Corte consideró que aplicando las reglas de derecho tributario debía aplicarse la prescripción quinquenal, lo cual coincidía con el plazo previsto en el Código Civil para todo lo que debe pagarse por años o por plazos periódicos más breves (art. 4027

inc. 3º). Entendió así que la aplicación de igual plazo a las tasas retributivas de servicios representaba una solución armónica con la aplicable a la mayor parte de las relaciones jurídicas de derecho tributario y a las de derecho privado.

Luego, como ya adelantamos, la Corte se pronunció sobre el tema en el conocido *leading case* “**Filcrosa**” (Fallos: 326:3899) analizado precedentemente, en donde sostuvo que **las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción de los tributos en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas**, ya que las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local.

Explicó allí que **la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho**, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inc. 12, éste 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 esta vía.

Señaló que el principio según el cual el órgano habilitado a generar una obligación debe entenderse facultado para regular lo atinente a sus efectos y eventuales defensas del deudor para proteger su patrimonio, debe ser interpretado a la luz de las normas que distribuyen tales competencias en la Constitución, de las que resulta que, con el fin de asegurar una ley común para todo el pueblo de la Nación, que fuera apta para promover las relaciones entre sus integrantes y la unidad de la República aun dentro de un régimen federal, las provincias resignaron en favor de las autoridades nacionales su posibilidad de legislar de modo diferente lo atinente al régimen general de las

obligaciones, una de cuyas facetas es la prescripción de los tributos. Y agregó que **si bien la potestad fiscal que asiste a las provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía** -inconcebible si no pudieran éstas contar con los medios materiales que les permitieran autoabastecerse-, **el límite a esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional.**

Indicó que **del texto expreso del art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, deriva la implícita pero inequívoca limitación provincial de regular la prescripción** y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza. Y expresó que la aplicación de la legislación civil al ámbito del derecho administrativo y tributario se admite porque esta disciplina no está al margen de la unidad general del derecho, ni es incompatible con los principios del derecho civil.

La doctrina sentada en el precedente mencionado ha sido aplicada por el Tribunal en pronunciamientos posteriores.

También en el ya comentado caso “**Casa Casmma**” (Fallos: 332:616) el juez de primera instancia dispuso que no era aplicable el decreto 6.769/58, ley orgánica de municipalidades de la Provincia de Buenos Aires, ya que lo relativo a la prescripción de las obligaciones -incluidas las tributarias- como asimismo lo atinente a sus causales de suspensión e interrupción, es cuestión deferida por la Constitución Nacional al Congreso de la Nación. En consecuencia, estimó que no podía reconocerse efectos interruptivos a las actuaciones administrativas tendientes al cobro, como tampoco a los pleitos judiciales que había denunciado el municipio e hizo lugar al planteamiento de

prescripción opuesto por la deudora. La cámara revocó ese pronunciamiento y llegadas las actuaciones a la Corte ésta resolvió dejar sin efecto la sentencia por resultar aplicable lo dispuesto en “Filcrosa”.

En otro caso, en el cual se debía decidir si el código tributario local podía disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción que el previsto por el legislador nacional de manera uniforme para toda la República, que se halla regulado en el art. 3956 del Código Civil, la Corte sostuvo 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 éste fija su cómputo (“Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés”, del 01/11/2011).

También aplicó el precedente “Filcrosa” cuando se discutía sobre la validez de una ley local que preveía la suspensión de los plazos de prescripción. La Corte consideró que la doctrina del fallo citado llevaba a tener por prescripta la deuda discutida en el caso ya que la ejecución fiscal se había iniciado holgadamente cumplido el plazo quinquenal de prescripción previsto en la legislación común, sin que respecto de ellos se hubiere alegado, ni mucho demostrado, la ocurrencia de alguna causal válidamente establecida que lo hubiera suspendido o interrumpido (“Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto”, del 06/12/2011).

Del mismo modo resolvió en **“Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c/ Herrmann, Alejandro Enrique” del 11/02/2014**. En esa oportunidad, el superior tribunal local dejó sin efecto la sentencia de la instancia anterior en cuanto declaró prescrita la obligación y mandó a llevar adelante la ejecución fiscal, fundando la decisión en lo dispuesto en el art. 89 del Código Fiscal de la provincia de Corrientes. La Corte indicó

que, de acuerdo con la doctrina establecida en Filcrosa, el caso debió haberse resuelto mediante la aplicación de las normas nacionales pertinentes y no sobre la base de lo establecido en las disposiciones locales.

Es dable mencionar que el 1° de agosto de 2015 entró en vigencia el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación, que produjo reformas significativas en cuanto a la prescripción contemplada en su Libro Sexto, que consistieron en reducir ciertos plazos y facultar a las legislaciones locales a regular el plazo de la prescripción liberatoria en materia de tributos. En relación a ello, el Tribunal sostuvo que si se está en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia del Código Civil, corresponde concluir que el caso debe ser regido por dicha ley y por la interpretación que de ella ha realizado la Corte (Fallos: 342:1903; 343:1218).

En **“Volkswagen”** (Fallos: 342:1903) recordó nuevamente que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, aquel estableciera un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía y que, en consecuencia, las legislaturas locales no se hallaran habilitadas para dictar leyes incompatibles con las previsiones que al respecto contenían los códigos de fondo. Por ello, revocó la sentencia que había dispuesto que lo relativo a la prescripción de las obligaciones tributarias de la provincia de Misiones se rige por las normas de su Código Fiscal, las que desplazan a las contenidas en el Código Civil. Consideró que la deficiencia de la sentencia apelada se agudizaba por el hecho de que la Corte en una ocasión anterior, en otra causa, ya había dejado sin efecto lo resuelto por aquel tribunal

superior, por considerar que lo allí decidido no se ajustaba a la doctrina establecida en el caso "Filcrosa". Del mismo modo resolvió en "GCBA c/ Wal-Mart Argentina SRL", del 08/04/2021.

El juez Rosatti, en disidencia, señaló que si bien se ha sostenido que no existe una diferencia estructural entre la relación jurídica civil y la relación jurídica tributaria, de allí no se deriva que el diseño constitucional argentino obligue al derecho tributario en general -y al derecho público local en particular- a sujetarse a las disposiciones de los códigos de fondo. Sostuvo que la supuesta unidad conceptual de los institutos no implica, necesariamente, que deba existir un solo ordenamiento jurídico que los regule de forma uniforme, pues ese razonamiento, llevado al extremo y aplicado al reparto de atribuciones propias del federalismo, culminaría por vaciar completamente de competencias a las legislaturas locales en materias no delegadas. Por ello, las provincias, y obviamente la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, cuentan concompetencia para regular la prescripción de la acción tributaria en toda su extensión; esto es, en cuanto refiere a los poderes del Fisco para reclamar sus tributos (el plazo, la forma de cómputo y las causales de suspensión y/o interrupción) y en lo atinente a la acción de repetición. Aclaró que ello no importa habilitar a dichas jurisdicciones locales a fijar plazos excesivamente extensos, disponer causales de suspensión o interrupción improcedentes, o habilitar modos de computar los plazos que tiendan a perjudicar a los contribuyentes, pues los poderes fiscales provinciales y municipales -tal como ocurre con el nacional- se encuentran sujetos a los principios constitucionales de la tributación y al principio de razonabilidad.

En un reciente pronunciamiento, la Corte ratificó su doctrina al dejar sin efecto la sentencia que rechazaba el planteo de prescripción de la empresa actora contra la determinación de oficio realizada por la Dirección General de Rentas local con relación al

Impuesto sobre los Ingresos Brutos. **Reiteró que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local sino un instituto general del derecho y que se debe regir por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República.**

En disidencia parcial, el juez Rosatti sostuvo que en el diseño constitucional, la atribución del Congreso Nacional para el dictado de los Códigos Civil y Comercial procura la uniformidad normativa de estas ramas del derecho; la delegación de las provincias a la Nación para dictar esos códigos de fondo, solo significa que aquellas han querido un régimen uniforme en materia de derecho privado, y resulta excesivo interpretar que, además, buscaron limitar facultades de derecho público de las que nose desprendieron en favor de la Nación (“**First Data Cono Sur S.R.L.**”, Fallos: 346:217).

Concretamente podemos sintetizar este razonamiento en lo que conocemos como “control de constitucionalidad”, siendo sus orígenes en el voto del Juez y Presidente de la Suprema Corte de los Estados Unidos, John Marshall, en el famoso caso Marbury Vs. Madison de 1803.

VIII. LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA SANCIONATORIA

VIII.1 FUNDAMENTOS Y SU CONEXIÓN CON EL DERECHO PENAL

Partiendo de lo ya conocido que las sanciones tributarias o que derivan de incumplimiento (formales o materiales) de las normas de derecho tributario gozan de naturaleza penal y por ello le son aplicables los principios y garantías que informan el derecho penal, todo en atención a los innumerables precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en precedentes como su primigenio de 1969 “Parafina del Plata” y siguientes en la misma línea, nos avocamos ahora al análisis del instituto de la prescripción en materia

sancionatoria. Concretamente nos referimos a la competencia o facultades para legislar sobre el instituto de la prescripción en materia sancionatoria (multas, clausuras, etc.) por parte de las haciendas locales.

Cabe traer a colación que en el ámbito de las **sanciones de naturaleza penal**, la Corte se ha pronunciado recientemente en el caso “Alpha Shipping (Fallos: 346:103). En este precedente, la empresa actora había cuestionado las multas impuestas por la dirección general de rentas provincial, entre otras cuestiones, por entender que las mismas se encontraban prescriptas. La justicia provincial rechazó la defensa de prescripción articulada por el contribuyente y declaró la nulidad parcial de una de las multas y la Corte revocó la sentencia. Para así decidir, señaló que los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate. De ese modo, resolvió que **correspondía aplicar el plazo establecido en el inc. 4º del art. 65 del Código Penal, pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas**, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local. El juez Rosatti votó en disidencia y señaló que las jurisdicciones locales conservan su poder de policía (arts. 5º, 75 inc. 30 y 121, Constitución Nacional); por ello, la delegación de las provincias a la Nación para dictar el Código Penal que surge del art. 75, inc. 12, no les impide retener una potestad punitiva propia justificada en el ejercicio de ese poder; esto es, la prerrogativa exclusiva de establecer contravenciones e infracciones, fijar las correlativas sanciones y aplicarlas en asuntos de puro interés local. Consideró que el argumento que postula el carácter penal de las infracciones tributarias y, a los fines de su prescripción, considera que es una materia propia

del Congreso de la Nación, importa negar a las jurisdicciones locales el ejercicio de una materia que no ha sido delegada al Gobierno Federal, como es el de establecer las consecuencias punitivas no penales, desnaturalizando el reparto de competencias que trazaron los constituyentes originarios de 1853/1860 y los reformadores de 1994.

En el fallo mencionado, el Tribunal recordó lo decidido en el precedente “Rabinovich” (Fallos: 198:139) en el cual sostuvo que la prescripción de la acción para imponer multa por infracción a las disposiciones de las leyes 371 y 1002 de la provincia de Mendoza sobre descanso dominical se hallaba regida por el Código Penal, no obstante lo que al respecto dispusieran las leyes provinciales, que no podían reglamentar ese punto sin violación a los arts. 67, inc. 11 y 108 de la Constitución Nacional. Ello toda vez que las multas aplicadas por infracción a las disposiciones de las leyes 371 y 1002 de la provincia de Mendoza sobre descanso dominical revestían carácter penal.

En esa línea, en cuanto a la prescripción en materia penal, en “Price” (Fallos: 344:1952) la Corte se pronunció sobre la constitucionalidad del artículo 282 del Código Procesal Penal de Chubut, en cuanto establecía que la etapa preparatoria tiene una duración de seis meses y que transcurrido ese plazo, o las eventuales prórrogas que la ley autoriza, se debe dictar el sobreseimiento del imputado. La querrela solicitó la declaración de inconstitucionalidad de la norma por cuanto el legislador local había regulado en materia de extinción de la acción penal, lo que era competencia del Congreso de la Nación y la Corte hizo lugar al planteo. El juez Rosenkrantz recordó que **las provincias no pueden alterar en forma alguna la ley de fondo por lo que carecen defacultades para establecer una causa de extinción de la acción penal que no esté prevista en el Código Penal.** La jueza Highton de Nolasco, sostuvo que resultaba

aplicable al caso el precedente de Fallos: 178:31 en el que **el Tribunal afirmó que el art. 62 del Código Penal que fija el tiempo en que opera la prescripción resulta aplicable en todo el territorio de la Nación**. En consecuencia, la norma procesal local citada, al consagrar una solución normativa que aparejaba una drástica reducción de la vigencia temporal de la acción penal regulada en el código de fondo, tornaba palmariamente inoperantes las disposiciones sustantivas allí contenidas y alteraba inválidamente la armonía con que el legislador nacional combinó el derecho de la sociedad a defenderse contra el delito y el del individuo cometido al proceso, en forma que ninguno de ellos sea sacrificado en aras del otro. El juez Maqueda, por su voto, recordó que únicamente el Congreso de la Nación puede legislar sobre la extinción de las acciones en razón de la delegación de los arts. 75 inc. 12 y 126 de la Carta Magna para dictar el Código Penal. Por su parte, el juez Lorenzetti consideró que si bien la caducidad había sido regulada dentro de la competencia reconocida a la provincia, la norma lo había hecho de un modo irrazonable, produciendo consecuencias que constituyen una interferencia relevante respecto de la ley nacional.

Con estos antecedentes hoy podemos decir que la cuestión quedó zanjada en cuanto a que el instituto de la prescripción en material sancionatoria debe regirse por las normas del derecho de fondo (art. 62, 65 y cc del Código Penal) y en consecuencia las haciendas locales no pueden legislar en contrario.

El **art. 62 del Código Penal** dispone: *La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación:*

1°. A los quince años, cuando se tratare de delitos cuya pena fuere la de reclusión o prisión perpetua; 2°. Después de transcurrido el máximo de duración de la pena señalada para el delito, si se tratare de hechos reprimidos con reclusión o prisión,

no pudiendo, en ningún caso, el término de la prescripción exceder de doce años ni bajar de dos años; 3°. A los cinco años, cuando se tratase de un hecho reprimido únicamente con inhabilitación perpetua; 4°. Al año, cuando se tratase de un hecho reprimido únicamente con inhabilitación temporal; 5°. A los dos años, cuando se tratase de hechos reprimidos con multa.

El **art. 65 del Código Penal** dispone: “*Las penas se prescriben en los términos siguientes:*

1°. La de reclusión perpetua, a los veinte años; 2°. La de prisión perpetua, a los veinte años; 3°. La de reclusión o prisión temporal, en un tiempo igual al de la condena; 4°. La de multa, a los dos años.

Atento estos dos artículos del Código Penal podemos resumir lo siguiente: (i) que en el caso de una clausura al ser una inhabilitación temporal la acción penal prescribe al año (inc. 4°), (ii) por tanto el caso de una sanción de multa la acción penal y la pena prescriben a los dos años (inc. 5° del art. 62 e inc. 4° del art. 65) y (iii) en el caso de que se quebrantare una clausura (art. 44 Ley 11.683) el plazo de prescripción de la acción penal será de dos años (inc. 2° del art. 62) y el de la pena será de treinta días. En este último caso citamos el precedente “*G H S.A. S/Infracción artículo 40 Ley 11.683, Cámara Federal de la Plata, Sala I, 07/09/2022*”, en donde resolvió hacer lugar al pedido de prescripción de la acción penal atento haber pasado el plazo máximo de la pena (arresto de 30 días), pero en este caso se toma el mínimo de dos años, ya que en ningún caso el plazo de prescripción de la acción penal en el caso delitos que lleven reclusión o prisión podrá bajar de dos años.

La jurisprudencia del Máximo Tribunal federal ha sostenido que el instituto de la prescripción cabe en el concepto de "ley penal", desde que "comprende no solo el precepto,

la sanción, la noción de delito y la culpabilidad, sino todo el complejo de las disposiciones ordenadoras del régimen de extinción de la pretensión punitiva" (CS, 18/10/1973, "Guillermo, Mirás SACIF c. Administración Nacional de Aduanas", Fallos 287:76).

En ese marco, cabe señalar que la Corte Suprema ha resaltado que "la prescripción en materia penal es de orden público, debe ser declarada de oficio por el tribunal correspondiente, se produce de pleno derecho, debe ser resuelta en forma previa a cualquier decisión sobre el fondo y debe declararse en cualquier instancia del juicio y por cualquier tribunal" (Fallos 186:289; 275:241; 330:4040; y 330:4103).

IX. CONCLUSIONES

*“No preguntemos si estamos plenamente de acuerdo,
sino tan sólo si marchamos por el mismo camino”.*

Johann Wolfgang von Goethe (1749-1832)

Del análisis efectuado a lo largo del recorrido de los títulos propuestos en el presente trabajo podemos extraer las siguientes conclusiones:

1.- El instituto de la prescripción es un instituto del derecho general o de fondo y no uno propio del derecho público (nacional o local) o de algún derecho en especial como puede ser el derecho tributario, *“la prescripción constituye un instituto general del derecho”* (C.S.J.N, 30/9/2003, "Filcrosa SA s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda").

2.- La extensión a la que alude el art. 2.532 del C.C.C.N. en cuanto habilita ciertas potestades regulatorias del instituto de la prescripción a las provincias deviene a contramano con el art. 75, inc. 12) de la C.N. y con principios fundamentales del derecho constitucional como por ejemplo el Principio “*Pro Homine*” el cual, si bien no es propio del derecho constitucional, sino que fue introducido por los instrumentos internacionales de derechos humanos y, cuando estos adquirieron jerarquía constitucional en la reforma de 1.994, comenzó a aplicarse también al ámbito de esta materia. Este principio nos indica que cuando hay pluralidad de normas aplicables a una misma situación jurídica, el interprete debe elegir aquella norma que brinde una protección más favorable para la persona, en el sentido de darle la mayor extensión posible a las que consagran derechos y el menor alcance posible a las que posibilitan restricciones o limitaciones (Ej. art. 29 del PSJCR, art. 5 del PIDCP, art. 23 de la CDM, art. 41 de la CDN). Recordamos que el control de Convencionalidad no solo compete al poder judicial sino también a cualquier autoridad pública, sean del Poder Ejecutivo o Legislativo (CIDH, caso “Gelman vs Uruguay” del 2011, caso “Personas dominicanas y haitianas expulsadas de Rep. Dominicana” de 2014 y caso “Liakat Ali Alibux vs Suriname”, del 2014).

3.- Todo lo relativo al instituto de la prescripción de tributos, sean estos nacionales, provinciales o municipales, se deben regir por las normas del derecho de fondo, teniendo así un doble requisito para su validez. Por un lado debe ser el Congreso de la Nación el que legisle de manera uniforme para toda la República y por la otra, esa legislación debe estar comprendida dentro de los cuerpos a que hace referencia el art. 75 inc. 12) de la C.N. según el tema debate. Concretamente si hablamos de Obligaciones Tributarias, debemos regirnos por lo normado en el C.C.C.N., o de estar en presencia de materia sancionatoria debemos atendernos a lo normado en los artículos 62, 65 y concordantes del C.P. Sobre el tema de prescripción de multa y clausura, destacamos la última modificación que efectuó la provincia

de Córdoba (Ley 10.928) en donde se ajusta a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y dispone en consecuencia que el término de prescripción de las facultades del Fisco es de dos años.

Aclaremos que al referirnos a todo lo relativo al instituto de la prescripción hacemos mención no solo al término, sino a todas las demás características que rodean la prescripción (plazo, cómputo, suspensión, interrupción, etc.).

A este razonamiento nos vienen las ilustres palabras de Profesores de esta especialización y que en resumidas cuentas podemos sintetizar que al momento de juzgar la validez de una norma se deben hacer como mínimo tres análisis: (i) el test de legalidad o extrínseco, para saber si fue dictada por el órgano competente, dentro de las materias que ese órgano tiene habilitadas y siguiendo el procedimiento que la Constitución Nacional y las leyes establecen, (ii) el test de razonabilidad o intrínseco, para determinar si viola o no el artículo 28 de la Carta Magna, es decir, para que no sea arbitraria y por último, (iii) el test de advertir cuáles son sus efectos de uno u otro sentido lo que para nuestro caso particular simplemente los efectos de concluir lo contrario sería tener a nivel nacional plazos de prescripción para todos los gustos, ya que a nivel nacional podríamos tener tantos plazos como leyes especiales existan, a nivel local 24 plazos y a nivel municipal algo como la cantidad de municipios existen en el país.

4.- Las Legislaturas Provinciales no poseen facultad para regular el instituto de la prescripción, pues esa facultad fue delegada al Congreso de la Nación.

5.- Son inválidas las leyes nacionales especiales que regulen el instituto de la prescripción (en el ámbito tributarios formal o material, o en el ámbito sancionador) como lo hace la Ley 11.683, pues el legislador nacional al momento de hacerlo se está auto delegando una facultad que le está prohibida al poder legislativo, siendo el constituyente el único habilitado a tal efecto y destacando que el constituyente originario de 1853 al redactar el artículo 64 inc. 11

(hoy artículo 75, inc. 12) de la Constitución Nacional dejó las bases bien delineadas. Véase que se confunden las facultades de “El Poder Constituyente” Vs. “El Poder Constituido o Legislativo”, en donde este último posee poderes definidos y limitados y para que estos límites no se confundan u olviden, la Constitución de Alberdi es escrita.

“La Constitución Nacional... no es una creación artificial. Sus artículos han sido escritos con sangre argentina, vertida en medio siglo de luchas civiles” (Fayt, Carlos, voto en causa “Polino”, Fallos 317:335).

La Ley Fundamental no es lo que el legislador pretende que sea, sino lo que el Constituyente definió que es.

A este exceso legislativo la doctrina especializada (Manili, Pablo Luis, Tratado de Derecho Constitucional Argentino y Comparado, Ed. La Ley, Tomo I, pág. 356 y 373, ed. 2021) ha dado en nombrar como una “nulidad impropia” del Derecho Constitucional. Este autor define a las Nulidades Impropias en el Derecho Constitucional como: *“cuando la constitución expresamente establece prohibiciones o aboliciones, o fija el modo en que los poderes constituidos deben cumplir ciertos actos y estos se apartan de él, o cuando existe un mandato positivo del constituyente que es desobedecido por alguno de esos poderes”*.

6.- El plazo de prescripción de una obligación tributaria (nacional, provincial o municipal) es el plazo bienal dispuesto en el inc. c) del artículo 2.562 del C.C.C.N. haciendo extensible a sus accesorios.

Confirman nuestro razonamiento que el plazo de prescripción de los Tributos (Nacionales, Provinciales y/o Municipales) es el del inciso c) del artículo 2.562 del C.C.C.N que **el Mensaje N° 7/2023 y Proyecto de Ley de Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos enviado por el Poder Ejecutivo Nacional al Congreso de la Nación el día Miércoles 27 de Diciembre de 2023 dispone modificar el artículo 2.560 del**

C.C.C.N., quedando redactado de la siguiente manera “**ARTÍCULO 2560.- Plazo genérico. El plazo de la prescripción es de CINCO (5) años. Este plazo se aplica a todos los créditos tributarios, cualquiera sea su origen.**” (el destacado me pertenece). Claro está que conforme la redacción actual del articulado del C.C.C.N. el plazo de prescripción de los tributos no está comprendido dentro del plazo genérico, sino dentro del art. 2.562, pues de lo contrario no sería necesario efectuar tal modificación y aclaración que los créditos tributarios están dentro del plazo genérico.

Amen que este proyecto se convierta en Ley o no, quedara este antecedente como la pieza que acaba con la discusión.

X. PROPUESTAS

Atento el recorrido de investigación y de las conclusiones arribadas, damos cierre al trabajo dejando un capítulo con ciertas propuestas que hacen a presente y que entendemos son el camino a seguir para lograr una armonización del instituto de la prescripción a nivel nacional.

1. Como eje central de cualquier cambio o modificación que se proponga hacer a nivel jurídico no caben dudas que el camino es respetando nuestro sistema jurídico. En esa sintonía proponemos hacer un cambio legislativo en las normas locales (Códigos Tributarios) a modo de que estos textos vayan en sintonía con la Constitución Nacional y la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, quien es en definitiva quien dice lo que las normas dicen. Respetar el principio de legalidad es la forma y el camino en todo el ámbito tributario y penal tributario. Esto no implica simplemente que el texto legislativo local o nacional contenga un articulado sobre el

tema en cuestión, sino mas bien que esas disposiciones sean dentro de los cánones constitucionales. No por amplias que sean las facultades de los Fiscos (Códigos Tributarios, Leyes Impositivas, etc.) las mismas serán ilimitadas.

2. Como forma de implementación proponemos que en el próximo Pacto Fiscal que se lleve a cabo entre la Nación, las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se establezca una uniformidad en cuanto a los temas de fondo como el instituto de la prescripción, en donde la Ley local sea conforme la Ley de fondo o directamente se remita a ella.
3. Una vez efectuado ese Pacto Fiscal entre el Poder Ejecutivo Nacional y los Gobernadores de Provincia y el Jefe de gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires bajar esa directriz a los Municipios y Comunas, conformando así un criterio uniforme, igual y equitativo en todo el territorio de la Nación. Esto puede ser llevado a cabo como lo propusimos en su oportunidad a través de un “Modelo de Código Tributario para Municipios de Provincia” (Ver Cap. XI, Doctrina).
4. En relación a la legislación nacional especial que regula el instituto de la prescripción (ej. ley 11.683, ley de defensa del consumidor, etc.) sea esta que regule la prescripción de una obligación o de una sanción, que las mismas se remitan directamente al derecho de fondo.
5. En cuanto al plazo de prescripción nuestra propuesta se ajusta a los tiempos que corren en donde los avances tecnológicos y la inteligencia artificial hacen las tareas más eficientes que las herramientas o métodos del siglo pasado. Pensar que hoy el plazo de dos años de prescripción para una obligación tributaria o una multa es suficiente tiempo para que las Administraciones Tributarias puedan hacer efectivo su

cumplimiento o bien iniciar el juicio de ejecución fiscal. Se extiende con los plazos de suspensión e interrupción.

XI. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

Jurisprudencia

- Juzgado Federal de 1º Instancia en lo Civil, Comercial y Contencioso Administrativo Nº 1 de San Martín, "Fisco nacional (DGI) c/ Ola s/ ejecución fiscal", 30/09/96, Rev. Impuestos, Tº LV-A, p. 49.
- Corte Suprema de Justicia de la Nación 22/09/1887 - Partes: Sojo, Eduardo c/ Cámara de Diputados de la Nación, Fallos 32:120.
- Rivademar, Ángela D. B. Martínez Galván de C/Municipalidad de Rosario, 1989, C.S.J.N.
- Filcrosa SA s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda", sentencia del 30/9/2003, C.S.J.N.
- Barreyro c. Municipalidad de Posadas", del 29/6/2004, C.S.J.N.
- Neuquén c. Fuerza Aérea", fallado el 29/6/2004, C.S.J.N.
- Davio, del 6/7/2004, C.S.J.N.
- Puigmartí, del 15/4/2004, C.S.J.N.
- Verdini del 19/8/2004, C.S.J.N.
- Casa Cassma SRL", de fecha 26/3/2009, C.S.J.N.

- Municipalidad de Resistencia c. Biolchi, Rodolfo E. y Biolchi, Luis A. s/ejecución fiscal", del 8/9/2009; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c. Corralón Sánchez Elía SRL-quiebra", del 28/9/2010), C.S.J.N.
- Casa Casmma SRL - "Rec. De Hecho deducido por Casa Casmma SRL s/ concurso preventivo s/inc. de verificación tardía promovido por Municipalidad La Matanza", 26/3/2009, C.S.J.N.
- Fisco de la Provincia c/Ullate, Alicia Inés, C.S.J.N. del 01/11/2011
- Dirección de Rentas de la Provincia de Córdoba c. PC Arts. S.A. s/presentación múltiple fiscal – recurso de apelación”, la Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial de Córdoba de 6° Nominación, con fecha 05/06/2012.
- “Volkswagen” (Fallos: 342:1903), C.S.J.N.
- GCBA c/ Wal-Mart Argentina SRL”, del 08/04/2021, C.S.J.N.
- First Data Cono Sur S.R.L., Fallos: 346:217, C.S.J.N.
- Marbury Vs. Madison, 1.803, S.C.U.E.
- Parafina del Plata, 1.969, C.S.J.N.
- Alpha Shipping, Fallos: 346:103, C.S.J.N.
- Rabinovich, Fallos: 198:139, .C.S.J.N.
- Price, Fallos: 344:1952, C.S.J.N.
- G H S.A. S/Infracción artículo 40 Ley 11.683, Cámara Federal de la Plata, Sala I, 07/09/2022.
- Guillermo, Mirás SACIF c. Administración Nacional de Aduanas", Fallos 287:76, C.S.J.N., 18/10/1973.
- Gelman vs Uruguay del 2011, caso “Personas dominicanas y haitianas expulsadas de Rep. Dominicana” de 2014, C.I.D.H.

- Liakat Ali Alibux vs Suriname”, del 2014, C.I.D.H.
- Horvath, Pablo c/ Fisco Nacional -D.G.I., C.S.J.N., 04/05/1995.
- Aerolínea/Prov. De Misiones”, C.S.J.N. 05/05/2009.
- Horta, José c/ Harguindeguy, Ernesto, Sentencia del 21 de Agosto de 1922, C.S.J.N., Fallos 137:47.
- C.S.J.N., 10/8/1995, "Fisco Nacional-DGI c. Compañía de Seguros del Interior SA s/ejecución fiscal", Fallos 318:1416.

Normativa.

- Constitución de la Nación Argentina.
- Constitución de la Provincia de Córdoba.
- Código Civil de Vélez.
- Código Civil y Comercial de la Nación - Ley N° 26.994
- Código Penal de la Nación.
- Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.
- Código Procesal Penal de la Nación.
- Ley 11.683.
- Ley 19.549.
- Código Fiscal de la Provincia de Córdoba - Ley 6.006, B.O. del 16/02/1977 y sus modificaciones cuyo texto ordenado se corresponde con el Decreto 290/2021 del 29/04/2021 y la última modificación por Ley 10.928, B.O. 15-12-2023.
- Código Tributario Municipal de la Municipalidad de Córdoba - Ordenanza 13329/2022, B.O. del 22/12/2022, texto año 2023.

- Mensaje N° 7/2023 y Proyecto de Ley de Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos enviado por el Poder Ejecutivo Nacional al Congreso de la Nación el día Miércoles 27 de Diciembre de 2023.

Doctrina

- Jorge H. Alterini (C.C.C.N. comentado, 2º edición, La Ley, 2016).
- LÓPEZ HERRERA, Edgardo, Tratado de la prescripción liberatoria, 2ª ed. ampl. y act., Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2009, p. 40.
- Manili, Pablo Luis, Tratado de Derecho Constitucional Argentino y Comparado, Ed. La Ley, Tomo I, pág. 356 y 373, ed. 2021.
- CALVO ORTEGA, Ramón, Derecho tributario, 2ª ed., Civitas, Madrid, 1998, p. 245).
- LUQUI, Juan C., La obligación tributaria, Depalma, Buenos Aires, 1989, p. 371).
- (Bulit Goñi, Enrique: Implicancias en la reforma constitucional de 1994 en materia de las potestades tributarias municipales, t. 73, p. 38.
- Modelo de Código Tributario para Municipios de Provincia” presentado en el 17º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas (Yedro Diuvigildo, Chiavarolle Viviana, Flores Diego, Méndez Daniel, Montes Daniel, Valente Darío, Veltruski Heck Ricardo (2009), Editorial Osmar D. Buyatti).
- Diario Comercio y Justicia, Suplemento Factor, Publicación semanal Año II, N° 214, II Época, semana del 15 al 19 de septiembre de 2008, Darío Valente).