

# XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario

## Recomendaciones

### Tema I – “Potestades en materia de ingresos y gastos públicos a distintos niveles de gobierno”

- 1) Que importa un justo reconocimiento de la trayectoria de este Instituto, y de los aportes efectuados por quienes nos han precedido, dejar expresa constancia de que se recogen y valoran, en lo pertinente, las recomendaciones formuladas sobre materias que son afines a las tratadas en este Tema I, en las Jornadas I, III y XIII.
- 2) Que sea cual fuere su forma de gobierno –federal o unitaria- y el grado de su descentralización, la unidad nacional y el fortalecimiento de los lazos internos, constituyen un factor esencial para el progreso de las Naciones.  
  
Como correlato al deber de contribuir, los Países debieran procurar, a través del gasto público, garantizar estándares mínimos de realización de los derechos humanos.
- 3) Que cualquiera sea el grado de autonomía de que dispongan las unidades políticas internas de los países, las materias presupuestaria, tributaria, y de gasto público, deben ser concebidas y aplicadas con máxima coordinación, para su mayor eficacia y para la viabilidad del conjunto, asegurando el principio de igualdad en todo el territorio y en sus diversos matices.
- 4) Que las Constituciones Nacionales de los países son el instrumento indicado para sustentar la referida armonía, las que deben ser interpretadas y aplicadas con máxima razonabilidad y equilibrio, en pro del interés general.
- 5) Que dada la coexistencia y concurrencia, en el mismo territorio nacional de los países, de competencias, potestades o atribuciones de los diferentes planos de gobierno y sobre las tres materias examinadas, resulta aconsejable armonizarlas cuanto sea posible, y acudir a regímenes verticales y horizontales de coordinación de su ejercicio. El aprovechamiento de la riqueza de matices que aporta la diversidad, impone en estas materias el ejercicio de la concertación.
- 6) Que la experiencia de los procesos de integración internacional aconsejan la previa integración interna de los países partícipes, pues de lo contrario aquellos procesos –por la fuerza de los hechos y a pesar de las mejores intenciones- conducen a favorecer las relaciones entre los centros más desarrollados de los países que se integran, aislando y postergando al resto de los espacios, potencialidades y poblaciones de los mismos.
- 7) Que los nuevos e impredeciblemente sofisticados medios que la tecnología suministra y las entidades económicas emplean para el desenvolvimiento de sus relaciones, las cuales se ejercen cada día en espacios más amplios y con mayores grados y formas de interjurisdiccionalidad, imponen la acorde actuación de los fiscos de todos los planos o niveles, en orden a mejorar su eficiencia, sin perder de vista la preservación de las fuentes.

- 8) Que es obvio señalar que dichas entidades económicas, como toda inversión, requieren sistemas tributarios nacional y locales estables, justos, predecibles en lo sustantivo y en lo formal, con respeto pleno de los derechos fundamentales, y con mecanismos ágiles, probos, y eficientes para la solución de controversias, siendo del interés de todos que éstas se reduzcan al mínimo posible.
- 9) Que el sistema tributario, la deuda pública y el gasto público en todos los niveles, deben necesariamente proyectarse y definirse de forma integral y sustentable en el tiempo.
- 10) Que las políticas públicas en materia de orientación del gasto público social deben estar encaminadas a superar situaciones de criticidad por cuanto éste debe ser el objetivo ético, moral y político a perseguir.
- 11) Que debe apuntarse a establecer sistemas tributarios fundados en los principios de legalidad, de coherencia, eficiencia, seguridad jurídica y clara distribución de las potestades en materia de recursos y gastos.
- 12) Que se advierte necesario prever sistemas que garanticen la solidaridad entre los diferentes niveles de gobierno, que compensen las diferencias entre las distintas unidades políticas que componen el Estado.
- 13) Que debe afirmarse la juridicidad del gasto público y la materia presupuestaria, con plena vigencia del principio de reserva de ley y el control judicial justo e independiente. El control en materia presupuestaria debe estar reforzado por canales de participación ciudadana.

El gasto público debe concebirse a través de reglas generales, igualitarias y transparentes y sujeto a rendición de cuentas.

- 14) Que la juridificación de los criterios de equilibrio y sostenibilidad fiscal tendientes a contener el gasto público, no deben implicar una restricción irrazonable o permanente de los derechos humanos.

Las conclusiones y recomendaciones fueron aprobadas por unanimidad de los integrantes de la Comisión de Resoluciones designada de conformidad al artículo 6° del Reglamento de las XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario.

## **Tema II – “Conjuntos económicos y conglomerados análogos. Tratamiento tributario según la normativa y el principio de sustancia vs. Forma”**

- 1) El supuesto normativo a partir del cual se verifica el grupo debería ser definido por la ley en forma precisa, de modo de respetar los principios de legalidad y seguridad jurídica. La discrecionalidad administrativa debería ser reducida al mínimo, sobre todo en aquellos casos en que las consecuencias de la caracterización sean más severas.
- 2) En los tributos que recaen sobre la renta o el patrimonio empresarial el concepto de conglomerado debería basarse en la existencia de un grupo de personas, físicas o jurídicas, con vínculos recíprocos reveladores de un interés común. Sobre dicho concepto deberían ser erigidas tanto las normas de consolidación fiscal como las cláusulas específicas tendientes a combatir la elusión en tributos de tipo progresivo.

Tratándose de personas jurídicas, los vínculos deberían ser del tipo de participaciones en el capital, utilidades, derechos de voto y similares.

En cualquier caso, el ordenamiento jurídico debería otorgar al contribuyente el derecho a optar por la aplicación del régimen de consolidación fiscal.

- 3) La consolidación de la renta en el ámbito internacional, con la finalidad de aplicar determinados índices sobre el total consolidado del grupo a los efectos de imputarla a las respectivas jurisdicciones, debería partir del concepto de grupo de empresas, entendido como unidad de negocios a la cual se integran las entidades de cada jurisdicción y reservarse, por su gran significación, a grupos de empresas vinculadas por una relación de dominio/dependencia.
- 4) En el caso de tributos sobre las ventas, la introducción del concepto de conglomerado debería depender de la forma en que haya sido estructurado el hecho generador. Cuando éste se verifique sobre entidades jurídicamente independientes, debería basarse en el grupo de personas. Si en cambio se incluyeran dentro de las operaciones gravadas las verificadas entre unidades económicas sin personería jurídica, debería añadirse la noción de grupo de empresas. Tal recomendación es extrapolable al IVA en aquellos casos en que el ordenamiento prevea que el conglomerado pueda o deba ser considerado contribuyente.
- 5) Las consecuencias derivadas de la consideración del grupo deberían guardar relación con el grado de intensidad de los vínculos que lo definen, de manera que los efectos más relevantes deberían reservarse para las relaciones más intensas, como las de dominación/dependencia, con el objetivo de llegar a una única imposición.
- 6) Cuando la ley introduzca el concepto de grupo a través de la definición del hecho generador y, por tanto, los integrantes sean individualmente los contribuyentes, por verificar en conjunto aquella hipótesis, responderían por la parte de la obligación que les corresponde según su participación, a menos que la ley disponga expresamente que existe solidaridad.
- 7) Cuando se atribuya como consecuencia de la configuración del grupo la solidaridad entre sus integrantes, la misma deberá ser aplicada al ámbito tributario respetando los principios y especificidades propias de dicho campo. Particularmente deberá respetarse el principio del debido proceso en relación a cada uno de los integrantes del grupo individualmente considerados, tanto a nivel administrativo como jurisdiccional.
- 8) Cuando las normas tributarias dispongan que existe solidaridad entre los integrantes del grupo, deberían establecer los criterios hábiles para cuantificar internamente qué cuota parte corresponde a cada uno de ellos.
- 9) En el caso en que la ley designe al grupo como contribuyente, debería también precisar el alcance de la obligación tributaria que liga al grupo y a sus integrantes con el sujeto activo y, en especial, cómo se resuelven las cuestiones vinculadas al pago y a la ejecución forzosa de la deuda. Cuando proceda, debería establecerse que la responsabilidad del grupo contribuyente se limite al patrimonio que han afectado sus integrantes, sin alcanzar a los bienes de éstos ajenos al grupo.
- 10) Si existiese una entidad controladora, sobre ella debería recaer la representación del grupo o sea la facultad de ejercer válidamente ante el sujeto activo los derechos del grupo y cumplir con las consiguientes obligaciones, todo ello sin mengua de lo expresado en la Recomendación 7.

- 11) En la etapa de ejecución del crédito fiscal la ley debería limitar la responsabilidad patrimonial de cada uno de los integrantes, tanto en concepto de obligaciones tributarias en sentido estricto como de créditos emergentes de la aplicación de sanciones, al valor de los bienes que cada uno ha afectado al grupo.
- 12) Las hipótesis de extensión de la responsabilidad patrimonial en función de la configuración del grupo, con la finalidad de protección del crédito fiscal, deberían condicionarse al conocimiento, control o gestión de los hechos que originan la obligación principal y ser objeto de precisa definición legal. El marco procedimental debería otorgar a los designados como responsables en tales hipótesis la posibilidad de controvertir las bases de la configuración fáctica de tales presupuestos legales.
- 13) La extensión de responsabilidad patrimonial a los integrantes del grupo debería partir de la constatación de una relación de dominio/dependencia que implique la injerencia del integrante responsable en las decisiones del integrante contribuyente. La constatación de vínculos que permitan ejercer tal injerencia debería obrar como mera presunción relativa de su existencia.
- 14) En los conglomerados cuya vinculación se limita al grado de influencia o coordinación no debería operar una extensión de responsabilidad patrimonial entre sus integrantes, salvo que se acrediten condiciones de conocimiento, control o gestión que puedan meritárla.
- 15) La responsabilidad por infracciones es siempre personal, por lo cual no debería extenderse objetivamente a otros integrantes de un grupo distintos del infractor.

En todo caso, la imputación de una deuda por sanciones aplicadas a un contribuyente integrante del grupo a otro de los integrantes, debería ser excepcional y siempre fundada en la existencia de vínculos entre el contribuyente y el responsable que deberían ser claramente especificados por la ley.