Índice

Prólogo	21
Glosario de términos	27
INTRODUCCIÓN.....	31
SÍNTESIS INTRODUCTORIA. Capítulo I	47
CAPÍTULO I	
Límites constitucionales a la potestad tributaria.....	53
1. Introducción: Hacia el Estado Fiscal	53
2. Los límites del Estado Fiscal.....	58
3. Principio de legalidad	67
4. Seguridad Jurídica y No retroactividad.....	81
5. El principio constitucional de igualdad	95
5.1. El tratamiento igualitario a contribuyentes que están en un mismo grupo no necesariamente respeta el principio de igualdad	103
5.2. El tratamiento igualitario entre la administración fiscal y los contribuyentes.....	109
6. El principio de capacidad contributiva	110
6.1. El principio de capacidad contributiva, el Impuesto a la renta y las cargas familiares.....	119
6.2. El establecimiento de un “monto mínimo no imponible” en el impuesto a la Renta es una obligación constitucional derivada del principio de capacidad contributiva.....	126

6.3. ¿Es posible limitar el derecho a pagar los tributos según la propia capacidad contributiva? ¿Se puede hacer tributar a quienes no tienen capacidad contributiva en base a razones de interés general?.....	136
6.4. Conclusiones respecto a la aplicación del principio de capacidad contributiva	138
7. El principio de no confiscatoriedad.....	144
7.1. Principio de no confiscatoriedad en la jurisprudencia de la SCJ	152
8. Principio constitucional de intangibilidad de las jubilaciones.....	160
9. Los precios de las empresas públicas son tributos desde el punto de vista económico, pero no desde el punto de vista jurídico	169

SÍNTESIS INTRODUCTORIA. Capítulo II.....	177
--	-----

CAPÍTULO II

La protección constitucional de la familia en materia tributaria.....	181
1. La protección Constitucional y Convencional de la familia	181
2. La tesis marxista en contra de la familia y su nueva visión en la ideología de género	185
3. Las bases constitucionales de la tributación de la familia en Uruguay	191
4. El otorgamiento de beneficios fiscales a la familia no viola el principio de igualdad	203
5. Análisis del IRPF su aplicación a las familias	204
5.1. Descripción general del IRPF	204
a) Breve síntesis introductoria	204
b) Categoría I: capital	211
i. Rendimientos de capital.....	213
Rendimientos de capital inmobiliario	214
Rendimientos de capital mobiliario	215

ii. Incrementos patrimoniales.....	216
Enajenaciones de Inmuebles (y negocios asimilados a enajenaciones)	217
Enajenaciones de bienes muebles	218
Enajenaciones de bajo monto	219
c) Cat. II: rentas de trabajo.....	220
i. Servicios personales fuera de la relación de dependencia.....	221
ii. Trabajo dependiente.....	222
iii. El antes y después en las deducciones del IRPF.....	227
iv. Posibilidad de cuestionar una estructura impositiva.....	235
6. Núcleo familiar ¿Cómo funciona? ¿A quiénes beneficia?.....	241
6.1. Descripción sintética de las consecuencias de tributar como núcleo familiar	242
a) A quienes beneficia la opción de tributar como núcleo familiar.....	244
i. Cuando uno solo de los integrantes del núcleo trabaja y obtiene ingresos por encima del mínimo no imponible.....	244
ii. Los dos integrantes del núcleo trabajan, pero uno de ellos obtiene rentas de trabajo menores a 12 salarios mínimos.....	245
iii. Los dos integrantes del núcleo obtienen rentas de trabajo mayores a 12 salarios mínimos, pero solo uno obtiene ingresos superiores al mínimo no imponible.....	245
b) Las familias monoparentales tienen un tratamiento tributario distinto al de las familias biparentales (con matrimonio o concubinato reconocido).	246
c) A menor ingreso, menor beneficio	249
7. La tributación de la familia en el derecho comparado.....	259
7.1. Introducción	259
a) Método de splitting	263
b) Método del cociente familiar	263
c) Método de doble tasa	264
d) Método de suma parcial de la renta del segundo perceptor.....	264
e) Tributación individual.....	264

7.2. ALEMANIA: Splitting conyugal	266
7.3. FRANCIA: Splitting familiar.....	269
i. Deducciones familiares en cuota o créditos fiscales	271
ii. Crédito fiscal por gastos de guardería	271
iii. Crédito fiscal por hijo a cargo	271
iv. Crédito fiscal por empleados domésticos	271
v. Crédito fiscal por gasto de escolarización	272
7.4. HOLANDA.....	272
7.5. REINO UNIDO: tributación por separado.....	275
7.6. PORTUGAL: Unidad familiar con splitting.....	276
i. Créditos fiscales	276
7.7. POLONIA: Unidad familiar	277
7.8. ESPAÑA.....	278
i. En caso de matrimonio (modalidad 1ª).....	278
ii. En defecto de matrimonio o en los casos de separación legal (modalidad 2ª)	279
iii. Normas comunes a las dos modalidades de unidad familiar	279
iv. La opción por declarar conjuntamente	280
v. Características generales de la tributación conjunta	280
vi. Mínimo personal del contribuyente	282
vii. Mínimo por discapacidad del contribuyente	282
viii. Reducción por tributación conjunta.....	282
 SÍNTESIS INTRODUCTORIA. Capítulo III	 285
 CAPÍTULO III	
Los límites a las facultades de fiscalización	291
1. Introducción.....	291
2. Derechos constitucionales de los contribuyentes	295
2.1. Derecho a ser tratado como un buen contribuyente: Principio de inocencia.....	296
2.2. Derecho a estar asesorado durante la inspección	297
2.3. Derecho a ser informado (principio de publicidad).....	298
2.4. Derecho a no declarar contra sí mismo	299
2.5. Derecho a la reserva de la información suministrada.	304

2.6. Derecho a controlar la producción de prueba hecha por la Administración y a grabar las actuaciones de la inspección.....	305
2.7. Derecho a obtener la devolución de lo pagado indebidamente en forma actualizada	308
2.8. Derecho a que la información brindada a su asesor esté protegida por el secreto profesional	310
2.9. Derecho a la Inviolabilidad del domicilio	311
2.10. Derecho a no ser inspeccionado dos veces por el mismo período y el mismo tributo	313
3. La posición tradicional de la DGI en materia de facultades de la Administración y su armonización con los derechos del contribuyente	316
4. El Fisco debe respetar los derechos constitucionales del contribuyente al ejercer su labor recaudatoria.....	320
a) El interés general exigido por la Constitución (art. 7) no puede ser invocado en forma abstracta	325
b) Razonabilidad entre el interés general y el derecho individual que se sacrifica.....	329
4.1. Facultades y privilegios del Fisco	331
4.1.1. Negativa de certificados que impide el normal desarrollo del comercio	332
4.1.2. Medidas cautelares.....	341
4.1.3. Embargo preventivo e intervención preventiva.....	343
4.1.4. Exigencia de garantías.....	344
4.2. Limitación de la vigencia temporal de la documentación fiscal.....	346
4.3. Clausura de establecimientos	346
4.4. Incautación y comiso de bienes muebles	348
4.5. Defraudación fiscal.....	348
4.6. Publicidad de casos de defraudación	353
4.7. Publicidad de contribuyentes morosos.....	354
4.8. El contribuyente está obligado a pagar los honorarios de los abogados de DGI	354

4.9. Solicitudes genéricas de información y mapas de riesgo fiscal	356
4.10. Multas por contravención.....	360
4.11. Determinación de oficio	361
4.12. Levantamiento del secreto bancario	363
4.13. Identificación de titulares de acciones al portador	366
4.14. Identificación del beneficiario final de sociedades y patrimonios de afectación residente y no residentes.....	368
4.15. Levantamiento automático del secreto bancario.....	369
4.16. Facultades de la DGI en el marco de la ley de inclusión financiera	376
4.17. Acerca de las nuevas funciones de la DGI.....	380
4.18. Restricciones y sanciones	382
4.19. Autorización al uso de la fuerza pública por parte de DGI	384
4.20. Normas constitucionales que protegen al contribuyente y la necesidad de un Estatuto o Carta de Derechos.....	394
4.21. Límite constitucional infranqueable: secreto profesional....	402
4.22. El secreto profesional NO cede ante el deber de colaborar frente a la Administración Fiscal	409
a) El consentimiento del propio cliente.....	412
b) El estado de necesidad	412
c) La legítima defensa	412
d) La existencia de una norma expresa que releve del secreto profesional	413
5. El supuesto reforzamiento de los derechos de los contribuyentes de la nueva ley 19.631	415
5.1. Artículo 1: modificaciones a la regulación de la clausura. No mejora la posición del contribuyente, pero sí la de DGI.	415
5.2. Artículo 2: posibilidad de establecer tasas de recargos lineales a partir del quinto año.....	421
5.3. Artículo 3: se deroga la suspensión automática del certificado único.....	421

5.4. Artículo 4: se restablece la facultad de solicitar la nulidad ante el TCA de la resolución de DGI que establece la denuncia penal	422
5.5. Artículo 5: el acta de inspección debe ser notificada para desplegar los efectos interruptivos de la prescripción....	424
5.6. Artículo 6: la DGI ya no se beneficiará con recargos, por perder juicios ante el TCA, en forma parcial.....	425
6. Entre la realidad y el mito: La posición de la DGI respecto al procedimiento administrativo y a la situación del contribuyente.....	427
6.1. Las inspecciones siempre terminan con deuda porque los inspectores cobran un porcentaje de los impuestos que liquidan	428
i. Comentario de los autores	428
6.2. La DGI determina deudas sin criterios técnicos y sin escuchar al contribuyente ya que nunca revisa sus decisiones.....	429
6.3. La DGI determina mal las deudas	430
i. Comentario de los autores	430
6.4. Las inspecciones duran años.....	431
i. Comentario de los autores	432
6.5. La DGI impide el funcionamiento de las empresas que están siendo auditadas.....	433
i. Comentario de los autores	433
6.6. La DGI abusa de sus facultades sancionatorias	434
i. Comentario de los autores	435
6.7. Es un mito que la DGI clausura sin las garantías del debido proceso.....	435
i. Comentario de los autores	436
6.8. Se ha roto el equilibrio que debe existir entre las facultades de la DGI y los derechos y garantías de los contribuyentes	436
i. Comentario de los autores	437

SÍNTESIS INTRODUCTORIA. Capítulo IV 439

CAPÍTULO IV

Tutela jurisdiccional efectiva..... 443

1. Introducción: Sin control jurisdiccional efectivo los límites al poder tributario son letra muerta 443
2. La reforma de la DGI y el sistema de resolución de controversias 447
3. Descripción general del sistema de resolución de controversias en materia de DGI y BPS..... 448
4. El procedimiento administrativo..... 451
 - 4.1. Agotamiento de la vía administrativa 456
 - 4.2. El Tribunal de lo Contencioso Administrativo..... 462
 - 4.3. El Procurador de lo Contencioso Administrativo..... 467
 - 4.4. Análisis crítico de la situación en el TCA..... 468
 - 4.5. Resumen de los problemas del sistema en materia de procedimiento administrativo frente al Fisco y jurisdiccional frente al TCA..... 477
 - 4.5.1. Duración de las inspecciones..... 477
 - 4.5.2. Falta de un plazo para el dictado del acto de determinación 480
 - 4.5.3. Imposibilidad de convenir el pago del impuesto en cuotas y recurrir 482
 - 4.5.4. La vía administrativa está vaciada de contenido... 482
 - 4.5.5. Falta de especialización: creación de Juzgados Letrados especializados en materia tributaria en la órbita del TCA..... 484
 - 4.5.6. La regulación del proceso aplicable en el TCA data del siglo XIX 487
 - 4.5.7. Incumplimiento de sentencias del TCA por parte del Fisco 487

5. Medidas cautelares	489
5.1. Prerrogativas del Fisco en materia cautelar.....	489
5.2. Análisis de la jurisprudencia en materia de otorgamiento de medidas cautelares	492
5.3. La apariencia del buen derecho.....	493
5.4. El peligro en la demora.....	502
5.5. Efectos y consecuencias de los embargos fiscales.....	506
5.5.1. Embargo de cuentas bancarias	506
5.5.2. Embargo de jubilaciones, pensiones y salario	507
5.5.3. Intervención preventiva.....	508
5.5.4. Efecto NO suspensivo de la apelación del Fisco contra sentencias que decretan el levantamiento de embargos pedidos por DGI.....	510
5.5.5. Reembolso de los costos incurridos en garantías....	511
5.5.6. Resumen de los aspectos problemáticos del sistema	513
6. Juicio Ejecutivo tributario	516
7. Devolución de lo indebido	517
7.1. La devolución corresponde tanto de impuestos como de sanciones y ambas sumas deben ser actualizadas por IPC	522
7.2. La devolución debe realizarse en efectivo y si el contribuyente lo acepta en certificados de crédito.....	528
7.3. Plazo para pedir la devolución: la caducidad	534
8. La Clausura de establecimientos	537
8.1. Clausura de establecimientos: Generalidades	537
8.2. Clausura por no inscripción en el Registro Único de Contribuyente	538
8.3. Clausura de comercios por temporada.....	540
8.4. Clausura por la detección de casos de no facturación, sub-facturación y por incorrecta documentación que haga presumible la configuración de defraudación.....	541
9. Conclusiones	548

SÍNTESIS INTRODUCTORIA. Capítulo V 553

CAPÍTULO V

La Suprema Corte de Justicia es el custodio último de los límites constitucionales a la tributación 559

1. El papel de la SCJ como controlador de que el PL no rebase los límites constitucionales a la tributación 559
2. Desplazamiento de las discusiones desde el TCA hacia la SCJ..... 564
 - 2.1. Coexistencia y alcance del régimen de responsabilidad objetiva 572
 - 2.2. Gastos debidamente documentados 574
 - 2.3. Anticipos y condición resolutoria 576
 - 2.4. Absorción de pasivos 578
 - 2.5. Contravención agravada..... 579
 - 2.6. Determinación sobre base ficta (extensión de conclusiones) 582
 - 2.7. Denuncia de defraudación..... 584
 - 2.8. Dividendos fictos 586
 - 2.9. Conjuntos económicos 589
 - 2.10. Una incipiente práctica del BPS..... 594
 - 2.10.1. El criterio de la nominalización..... 595
 - 2.10.2. El principio de lo devengado 596
3. Análisis de la jurisprudencia de la SCJ en materia tributaria 598
 - i. Imposibilidad de cuestionar una norma que ha sido definitivamente aplicada 600
 - ii. Solve et repete..... 601
 - iii. Competencia de las Intendencias para regular los plazos de prescripción de los tributos municipales 603
 - iv. Las intendencias pueden regular la mora 604
 - v. Clausura de establecimiento comercial por parte de DGI 604
 - vi. Doble imposición 607
 - vii. Permisos de explotación de canteras, extracción de materiales y afines 608
 - viii. Impuesto a la Concentración de Inmuebles Rurales 608
 - ix. Impuesto al patrimonio..... 609

x. Impuestos municipales a los bailes	611
xi. Calificación de zonas en urbanas, suburbanas y rurales.....	611
xii. Doble imposición entre paratributos y tributos	612
xiii. Delegación en el PE	613
xiv. Agentes de retención y percepción	614
xv. Igualdad	617
xvi. Capacidad contributiva	618
xvii. Lesión de autonomía.....	620
xviii. Interés general	622
xix. Impuestos a la propiedad.....	634
xx. Tributación a las pasividades.....	636
xxi. Inconstitucionalidad del IRPF.....	636
xxii. Regularidad constitucionalidad del IRPF	638
xxiii. Regularidad constitucionalidad de los gravámenes a las jubilaciones.....	641
xxiv. Fines extrafiscales	646
xxv. Capacidad contributiva.....	648
xxvi. Tributación y gratuidad de la enseñanza.....	649
xxvii. Una situación reciente en materia de tributación a la renta personal	650

SÍNTESIS INTRODUCTORIA. Capítulo VI	657
---	-----

CAPÍTULO VI

No basta con fijar límites al poder de imposición es necesario también limitar el gasto	665
1. La otra cara del poder de imposición: el gasto público	665
2. Concepto de gasto público	676
3. Gasto público y Presupuesto	681
3.1. Limitaciones al gasto público	684
3.2. Las reglas fiscales	687
3.3. La regulación en Uruguay.....	696
4. La protección de los derechos humanos como fin del gasto público	700

5. Responsabilidad por el no pago de impuestos y responsabilidad por el despilfarro de fondos públicos: persecución fatal de contribuyentes versus impunidad de los funcionarios decisores del gasto	709
5.1. Régimen sancionatorio de los contribuyentes	710
5.2. Régimen sancionatorio y de control del gasto público. Responsabilidad patrimonial de los funcionarios públicos...	716
6. El Tribunal de Cuentas como órgano de control.....	725
6.1. ¿Cuáles son los efectos de una observación de un gasto o pago?	731
6.2. Consecuencias de la actuación del Tribunal de Cuentas	734
6.3. Las potestades que la Constitución habilita asignarle al TC, pero que ninguna ley le asignó.....	738
6.4. Algunas potestades constitucionales que el TC tiene y no ejerce.....	741
6.5. Breve referencia al contralor del gasto en el Derecho comparado.....	748
7. Práctica del Estado Uruguayo a la hora de exigir la responsabilidad patrimonial de los funcionarios públicos que le generaron pérdidas patrimoniales.....	752
7.1. Daño indirecto. Cuando el Estado paga una sentencia de condena y decide repetir contra el funcionario que causó el daño al tercero (demandante).....	753
7.1.1. El Estado ni siquiera lleva un registro de los juicios perdidos.....	759
7.1.2. Cantidad de juicios perdidos por el Estado, investigaciones realizadas a sus funcionarios y el resultado de las investigaciones (art. 400.7 del CGP)	763
7.1.3. Cantidad de acciones de recupero iniciadas por el Estado contra los funcionarios que causaron el daño al tercero que obtuvo la condena	767

7.1.4. Daños que el propio Estado se causa y cuyos datos ni siquiera se pueden estimar	773
7.2. Daños al patrimonio del Estado, causados por actuación de un funcionario, sin que se generen daños a terceros ni medien sentencias de condena	775
7.3. Daños al Patrimonio del Estado por mala gestión de las empresas privadas propiedad del Estado	779
7.4. Síntesis de la experiencia Uruguaya en materia de recuperación del daño causado	789
8. La ética en el pago de impuestos y la ética en el gasto público.....	792
9. Objeción de conciencia fiscal: No con mis impuestos.....	797
10. Concepto de objeción de conciencia	799
10.1. ¿Existen en Uruguay actividades financiadas con el dinero de los contribuyentes que pueden afectar la conciencia de los mismos?.....	807
10.2. Posibilidad de dirigir los impuestos a actividades que no generan una objeción de conciencia	810
Bibliografía	817