

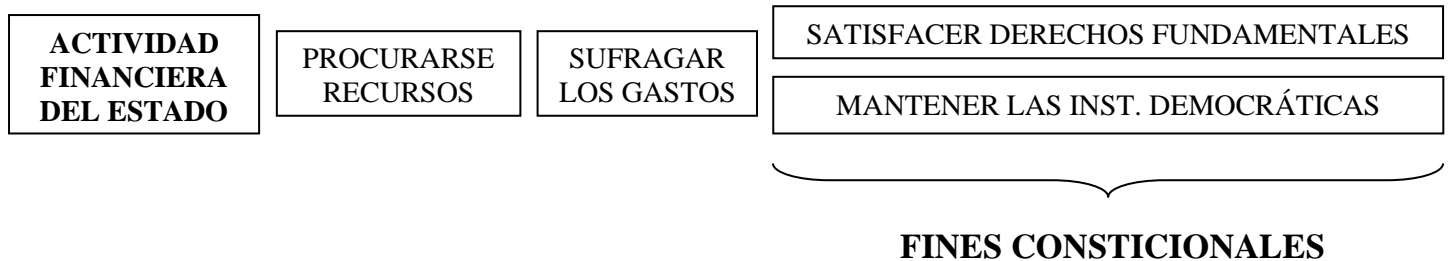
1) TEMA: RECURSOS TRIBUTARIOS

CAPÍTULO: “CONCEPTO Y ESPECIES DE TRIBUTOS”

Fallos: “Arenera del Libertador”, “Compañía Química” y “Laboratorios Raffo”

ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

La actividad financiera del estado es la función que éste desarrolla para **PROCURARSE LOS RECURSOS** necesarios y estar en condiciones de **SUFRAGAR LOS GASTOS PÚBLICOS**, destinados a **SATISFACER LOS DERECHOS FUNDAMENTALES** y **MANTENER LAS INSTITUCIONES DEMOCRÁTICAS**.

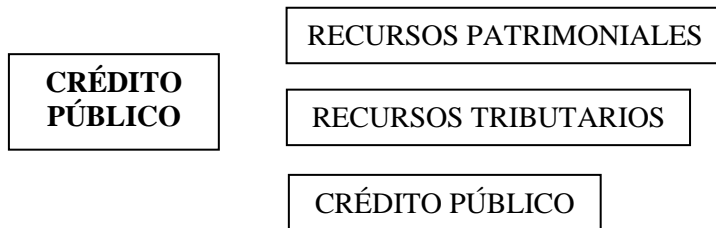


¿CON QUÉ RECURSOS CUENTA EL ESTADO?

El artículo 4 de la CN dispone que “el gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los **FONDOS DEL TESORO NACIONAL** formado por:

- 1) Producto de derechos de **IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN**,
- 2) **VENTA O LOCACIÓN DE TIERRAS DE PROPIEDAD NACIONAL**
- 3) **RENTA DE CORREOS**
- 4) **EMPRÉSTITOS Y OPERACIONES DE CRÉDITO** que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional
- 5) **DEMÁS CONTRIBUCIONES** que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General”

Del artículo citado surge que los recursos del estado, en general, pueden ser **RECURSOS PATRIMONIALES** (locación o enajenación de bienes de dominio privado del estado; monopolios fiscales -como los juegos de azar-; bienes obtenidos a título gratuito -como las donaciones o herencias vacantes-; actividad empresarial del estado -empresas del estado como YPF, sociedades de economía mixta, sociedades del estado, sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria o no, etc), **RECURSOS TRIBUTARIOS** (impuestos, tasas, contribuciones) u **OPERACIONES DEL CRÉDITO PÚBLICO**.



CONCEPTO DE TRIBUTO

Tributo es toda (1) **PRESTACIÓN OBLIGATORIA**, (2) **GENERALMENTE EN DINERO**, (3) **EXIGIDA POR EL ESTADO EN EL EJERCICIO DE SU PODER DE IMPERIO**, (4) **QUÉ TIENE COMO FUENTE LA LEY FORMAL O MATERIAL**, (5) **QUE NO CONSTITUYE SANCIÓN DE ACTO ILÍCITO**, (6) **QUE ATIENDE AL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS OBLIGADOS**, (7) **SALVO AQUELLOS INSPIRADOS EN PROHIBIR O DESALENTAR ACTIVIDADES O CONDUCTAS**, (8) **CON EL FIN PRINCIPAL DE GENERAR RECURSOS Y EL FIN SECUNDARIO DE ALCANZAR OTROS OBJETIVOS**, (9) **QUE NO SE AGOTA EN LAS CATEGORÍAS TRADICIONALES DE IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES**.

CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES

Las características básicas de todo tributo son: ser una **PRESTACIÓN OBLIGATORIA** (ver pto. 1), **ESTABLECIDA POR LA LEY** (ver pto. 4), habiendo tenido en miras para su configuración el principio de **CAPACIDAD CONTRIBUTIVA** (ver pto. 6) de los obligados.

ANÁLISIS Y CRÍTICA DE LOS ELEMENTOS MENCIONADOS

(1) Prestación obligatoria: La prestación debida es obligatoria porque los sujetos obligados no pueden autoexcluirse del tributo. Es decir, una vez realizada la conducta descripta en la norma como hecho imponible, la persona queda inmediatamente obligada al pago del tributo.

Esto distingue al tributo de otras personas de captación por el estado de dinero de los particulares, tales como los empréstitos voluntarios.

(2) Generalmente en dinero: En principio, la obligación tiene por objeto la entrega de una suma dineraria para el sujeto pasivo. Excepcionalmente, el pago del tributo podría ser en especie (tal como solía ocurrir en la antigüedad), por ejemplo, mediante la entrega de bienes, siempre que 1) esté expresamente autorizado por la ley, 2) los bienes entregados sean absolutamente necesarios para el estado, es decir, que de no aceptarlos dichos bienes, el estado debería concurrir al mercado para adquirirlos y, por último, 3) que la valuación del bien entregado sea efectuada por organismos especializados o peritos y que ésta coincida con los precios del mercado.

(3) Exigida por el estado en el ejercicio de su poder de imperio: Históricamente los tributos eran establecidos, en una primera etapa, por aquellos vencedores de la guerra, en una segunda etapa, el poder tributario se desplazó hacia figura del rey o emperador que, para poder establecer los tributos, debía contar el consentimiento de la burguesía; Por último, en un tercer período, abierto a partir de la revolución francesa y norteamericana, se comenzó a sostener que los tributos deben ser establecidos por el congreso nacional.

Sin perjuicio de lo expuesto, **Corti** considera que la facultad del estado de imponer tributos, no deviene de su poder de imperio, sino de un mandato constitucional que así lo habilita.

(4) Qué tiene como fuente la ley formal o material: Este elemento del tributo hace referencia al principio de reserva de ley en materia tributaria, según el cual las prestaciones deben ser inexorablemente establecidas por la ley pues, de lo contrario, la imposición de dicho tributo sería inválida. Lo antedicho surge de los siguientes artículos de la constitución nacional:

- **Artículo 4**: “El gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del tesoro nacional formado... contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el congreso general”.
- **Artículo 17**: “Sólo el congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4”.

- **Artículo 52:** “A la cámara de diputados corresponde exclusivamente la iniciativa de las leyes sobre contribuciones”
- **Artículo 75 incisos 1 y 2:** “Corresponde al congreso: 1... Establecer los derechos de importación y exportación.... 2. Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del estado lo exijan...”
- **Artículo 99 inciso 3:** “El presidente de la nación tiene las siguientes atribuciones:... el poder ejecutivo no podrá en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo. Solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos por esta constitución para la sanción de las leyes, y no se trate de normas que regulen materia... tributaria... podrá dictar decretos por razones de necesidad y urgencia, los que serán decididos en acuerdo general de ministros”.

Sin perjuicio de lo expuesto, la realidad demuestra que algunos aspectos de la regulación del tributo (no de su creación) pueden ser delegados en el poder ejecutivo nacional. Pese a ello, es menester tener en cuenta que, bajo ningún aspecto, pueden delegarse en el poder ejecutivo nacional, la configuración del hecho imponible y la obligación tributaria.

Por otra parte, corresponde tener presente corresponde al jefe de gabinete de ministros, hacer recaudar las rentas de la nación, tal como lo dispone el artículo 100 inciso 7 de la CN.

(5) Que no constituye sanción de acto ilícito: Puesto que el tributo tiene como causa fuente un hecho establecido en la ley. Por el contrario, las multas (sanciones por acto ilícito), tiene por causa fuente una conducta antijurídica.

Asimismo, no sería viable que el estado especule con la cantidad de actos ilícitos que se producirán de manera anual a los efectos de financiar sus fines con recursos de allí provenientes.

(6) Que atiende al principio de capacidad contributiva de los obligados: Capacidad contributiva es la potencia económica que posee cada individuo, la que si bien no es susceptible de una medición exacta, sí puede ser apreciada aproximadamente en función de distintas manifestaciones de riqueza dadas en general, por las **rentas que obtiene**, los **patrimonios que posee** y por los **gastos que efectúa** el particular en cuestión.

En los dos primeros casos, se trata de una apreciación **directa** de la riqueza de los sujetos, lo cual implica que ésta se manifiesta inmediatamente. El último supuesto, se trata de una apreciación **indirecta** de la riqueza del sujeto, pues sus consumos solo autorizan a presumir su situación económica.

Si bien el principio de capacidad contributiva siempre debe ser tenido en cuenta en la configuración del tributo, en cada especie tributaria, sea de mayor o menor efectividad al mismo: en el impuesto, alcanza su punto más alto.

* La **RENTA** es una de las manifestaciones más directas de esa potencialidad económica, de manera que **a mayor renta, le corresponde una carga tributaria superior**. Sin perjuicio de ello, hay consenso en cuanto a que la renta sólo debe ser gravada a partir del momento en que es **suficiente para la satisfacción de ciertas necesidades básicas del individuo y su grupo familiar**. Es lo que se denomina **mínimo no imponible**.

El impuesto sobre rentas puede gravar a las **personas físicas o jurídicas**. En este último caso, se denomina “impuesto sobre las sociedades”, aunque a veces recaiga sobre entes que no son tales, sino otro tipo de personificaciones admitidas por el ordenamiento jurídico.

El impuesto sobre renta de las **personas físicas** suele ser aplicado con **escalas progresivas**, a la vez que permite **contemplar la situación particular (subjectiva) de cada contribuyente** (estado civil, familiares a cargo, etc). Por otra parte, el impuesto sobre las rentas de las personas físicas permite conocer el origen de la renta y hacer las discriminaciones adecuadas según se trate de rentas de capital o rentas del trabajo personal. Con respecto a dicha clasificación, hay consenso en que éstas últimas deben ser tratadas con menor grado de presión que las primeras, ya que las primeras son obtenidas sin necesidad de esfuerzo -actual- del contribuyente.

* El **PATRIMONIO** es una clara exteriorización de riqueza. Una de las justificaciones más frecuentes de este tipo de impuesto es que coopera a reparar las posibles fallas de la imposición de impuestos sobre las rentas, dado que el patrimonio es más difícil de ocultar que las rentas.

* La imposición sobre el **CONSUMO** se suele estructurar sobre las ventas, de tal manera que los sujetos pasivos son las empresas, pero el impuesto es diseñado para que se incorpore al precio de los productos a fin de que quien termine asumiendo el costo, sin poder trasladarlo, sea el consumidor final (por ejemplo, el IVA)

Los impuestos sobre el consumo tienen la ventaja de tener un enorme potencial recaudatorio.

(7) Salvo aquellos inspirados en prohibir o desalentar actividades o conductas: Son impuestos con fines extra-fiscales aquellos destinados a **ADELANTAR O DESALENTAR** determinadas actividades dentro del territorio. Es decir, se trata de tributos que se imponen por la ley, con un fin principal que no es el de proveer recursos al fisco, sino el de actuar como disuasivos o incentivos de ciertas actitudes particulares o actividades (por ejemplo, en el caso de la preservación del medio ambiente, puede prohibirse determinadas actividades contaminantes, o puede admitírselas procurando que la conducta deseable -no contaminar- se consiga mediante el altísimo costo que implicaría el ejercicio de la actividad por el particular).

La doctrina, por lo general, ubica a estas contribuciones en el ámbito de los tributos, aunque asignándoles **CARACTERÍSTICAS DISTINTIVAS**: 1) gestión extraña a los órganos propios de la administración financiera, 2) no ingreso en el tesoro, 3) carácter extrapresupuestario, 4) afectación de lo recaudado a la financiación de finalidades concretas.

Corti sostiene que hay que abandonar la idea de los fines tanto fiscales como extra-fiscales, pues los únicos fines de los impuestos son los constitucionales.

(8) Con el fin principal de generar recursos y el fin secundario de alcanzar otros objetivos: Ver punto 7: todos los fines son constitucionales.

(9) Que no se agota en las categorías tradicionales de impuestos, tasas y contribuciones: Pues existen otro tipo de tributos tales como los empréstitos forzosos, los parafiscales (bono ley, matriculaciones en colegios profesionales), aportes a la seguridad social, peaje, etc.

ESPECIES DE TRIBUTOS

En general, la doctrina adhiere a la **CLASIFICACIÓN TRIPARTITA** y considera que hay, al menos, tres especies de tributos: **LOS IMPUESTOS, LAS TASAS Y LAS CONTRIBUCIONES**. Asimismo, existe una **CLASIFICACIÓN BIPARTITA** entre **TRIBUTOS VINCULADOS** (aquellos en los que, respecto del hecho imponible, existe alguna relación con una actividad del poder público, como en las tasas y las contribuciones) **Y NO VINCULADOS** (aquellos en los que no se requiere ninguna actividad por parte del estado, como en los impuestos).

CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES DE CADA TIPO DE TRIBUTO

Los principales **elementos caracterizadores** de cada especie son:

- 1) Los **IMPUESTOS** son tributos no vinculados, cuya característica radica en que el “hecho imponible” es revelador de capacidad contributiva (por ejemplo, IVA)

- 2) Las **TASAS** son tributos vinculados, cuya principal característica es que se requiere la **existencia de un servicio real o potencial**, utilizado o no por el contribuyente y, **el producto de su recaudación es está destinado, en principio, a la financiación de dicho servicio** (por ejemplo, ABL, tasa de justicia)

- 3) Las **CONTRIBUCIONES** son tributos vinculados, cuya principal característica es que hay un **beneficio cuantificable o un servicio especial** recibido por el contribuyente (por ejemplo, contribuciones de mejoras).

La principal diferencia, al menos entre los impuestos y las otras dos especies, es que los primeros exigen independientemente de la **ACTIVIDAD QUE EL ESTADO** pueda desarrollar en forma directa con relación al contribuyente obligado al pago.

IMPORTANCIA DE LA DISTINCIÓN ENTRE LAS DISTINTAS ESPECIES DE TRIBUTO

La distinción entre los distintos tipos de tributo resulta relevante cuando **existen restricciones para aplicar impuestos por determinados niveles de gobierno**, como en el caso de los municipios, en ocasiones limitados a percibir tasas, o cuando **con el nombre “tasas” se aplican, en realidad, verdaderos impuestos**.

Asimismo, la importancia de la distinción radica en que:

- 1) Cuando el servicio es divisible y de demanda voluntaria, el recurso con el que se financia denomina “precio público”
- 2) Cuando el servicio es divisible y de demanda coactiva, el recurso con el que se financia se llama “tasa”

3) Cuando el servicio es indivisible y de demanda coactiva, el recurso con el que se financia se llama impuesto.

En principio, dichas pautas podrían servir para el diseño de la política fiscal, pero podría ocurrir que, una determinada necesidad pública divisible, se decida financia con un impuesto y no con una tasa.

IMPUESTOS

CONCEPTO

Impuesto es toda **PRESTACIÓN OBLIGATORIA, ESTABLECIDA POR LEY** de acuerdo al **PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA** y debida al estado en virtud de haber realizado el sujeto pasivo del tributo, ciertos **ACTOS O HECHOS LÍCITOS PREVISTOS EN EL PRESUPUESTO DE HECHO DETERMINADO POR EL LEGISLADOR**, y que **NO INCLUYE EN ÉL UNA CONTRAPRESTACIÓN A CARGO DEL ESTADO** a favor del sujeto pasivo del gravamen.

De acuerdo al concepto citado, el impuesto puede ser definido desde un **aspecto positivo** (asociándolo a la realización el presupuesto de hecho del hecho imponible) o desde un **aspecto negativo** (asociándolo a la ausencia de contraprestación por parte del estado).

CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

- Clasificación en función del ente que ejerce el poder tributario: La CN distribuye el poder tributario, entre otros, sobre el criterio territorial. Según este criterio, es necesario ver a qué tipo de entes corresponde y, en su caso, en qué medida, ese poder tributario. En efecto, según esta clasificación, los impuestos podrán ser **nacionales, provinciales o municipales**, dependiendo del nivel de gobierno que los fije.

- Clasificación económica: De acuerdo con esta clasificación, los impuestos se clasifican según las manifestaciones de capacidad contributiva. De este modo, habrá impuestos **sobre los ingresos, sobre los consumos y sobre los patrimonios**.

- Directos e indirectos: Esta es la clasificación más antigua, más divulgada y más imprecisa.

* **Tesis económica**: El criterio original de la distinción se basaba en las posibilidades de **traslación del impuesto**. La traslación se da cuando el sujeto pasivo del impuesto, el contribuyente, lo ha pagado e intenta transferir el peso económico del mismo a otras personas con las que se relaciona en el mercado, incorporándolo al precio de sus bienes o servicios como un elemento más de su estructura (TRASLACIÓN O TRASLACIÓN HACIA ADELANTE) o bien, descontándolo del precio de sus insumos (RETROTRASLACIÓN O TRASLACIÓN HACIA ATRÁS). Asimismo, existe la llamada TRASLACIÓN OBLICUA, que se da cuando el impuesto en el vez de incidir en el precio de la mercadería o el servicio gravado, incide en otros bienes o servicios distintos y esto, a su vez, puede ocurrir hacía atrás o hacia adelante.

Desde esta perspectiva, **los impuestos directos no se podrían trasladar**, mientras que **los impuestos indirectos son aquellos que han sido concebidos para que la traslación tenga lugar**.

En la actualidad resulta claro que, en muchos casos, los impuestos concebidos para ser trasladados deben ser absorbidos por quien los abona, sin que medie el supuesto recupero previsto por el legislador y, a su vez, los impuestos directos, en ciertas circunstancias, pueden y suelen ser trasladados, de modo que su impacto económico termina recayendo sobre un tercero y no sobre el propio contribuyente (por ejemplo, cuando el inquilino de un inmueble paga el ABL).

* **Tesis jurídica**: Esta tesis se refiere a la posibilidad u obligatoriedad jurídica de trasladar el tributo. Así, en leyes como la de los impuestos sobre consumos, la traslación hacia el consumidor final está explícita y por ende, tales tributos se catalogan como **indirectos**.

* **Tesis basada en la valoración de la capacidad contributiva**: Existe, asimismo, otro criterio a partir del cual los impuestos pueden ser clasificados de directos e indirectos: es el criterio que pone el acento en la **mayor o menor inmediatez con que aparece reflejada la capacidad económica** del sujeto contribuyente. Así, por un lado, **serán manifestaciones inmediatas de capacidad contributiva las rentas que obtenga el sujeto o sus diversas manifestaciones patrimoniales y por ende, darán lugar a tributos directo y, en el caso de los gastos o consumos, la capacidad**

contributiva demostrada será mediara y por los tanto, los tributos que la gravan serán indirectos.

En nuestro país, esta clasificación adquiere **IMPORTANCIA** a raíz de las limitaciones temporales y las motivaciones que pueden justificar la aplicación por parte del gobierno nacional, de los denominados impuestos indirectos (es decir, aquellos que gravan manifestaciones de riqueza indirecta -gastos o consumo-).

Así, el artículo 75 inciso 2 de la CN establece que las **CONTRIBUCIONES INDIRECTAS** (impuestos sobre el consumo) **PUEDEN SER IMPUESTAS TANTO POR LA NACIÓN COMO POR LAS PROVINCIAS** y que, las **CONTRIBUCIONES DIRECTAS** (impuestos sobre el patrimonio y la renta), **EN PRINCIPIO, SÓLO PUEDEN SER IMPUESTAS POR LAS PROVINCIAS, autorizándose al estado nacional a imponerlas:**

- **Por tiempo determinado**
- **De manera proporcional en todo el territorio de la nación**
- **En aquellos casos en que sean necesarias para la defensa, seguridad común y bienestar general del estado**

“Corresponde al congreso de la nación 2. Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan...”

- Clasificación en función de las características o facetas del hecho imponible:

Reales y personales: Son impuestos **personales** aquellos en los que el hecho imponible contempla aspectos del sujeto contribuyente (por ejemplo, estado civil, familiares a cargo, etc) y, son impuestos **reales** aquellos en los que el hecho imponible se refiere a elementos objetivos, con prescindencia de las características personas del sujeto obligado al pago (por ejemplo, impuestos inmobiliarios)

Simples y complejos: Cuando el hecho imponible se refiere a un hecho o acto aislado, estamos frente a un tributo **simple** (por ejemplo, el impuesto de sellos). En cambio, el hecho imponible es de naturaleza **compleja** cuando se conforma mediante la adición de diferentes elementos (por ejemplo, impuesto sobre la renta personal, que usualmente es de carácter general).

De ejercicio o instantáneos: Son impuestos **instantáneos** aquellos en los que el hecho imponible no requiere de un elemento integrador temporal (por ejemplo, el impuesto de sellos). Por el contrario, son impuestos de **ejercicio, continuados, periódicos o de formación continuada**, aquellos en los que el hecho imponible se integra a lo largo del tiempo (por ejemplo, el impuesto a las ganancias, se va integrando a lo largo del tiempo, hasta el cierre del período fiscal respectivo).

Si bien la mayoría de los impuestos simples generalmente son instantáneos, los hay periódicos como los que recaen sobre la propiedad. Asimismo, si bien la mayoría de los impuestos complejos son de ejercicio, los hay complejos e instantáneos (por ejemplo, el impuesto sobre el patrimonio neto de una persona física al cierre del período fiscal).

Ordinarios y extraordinarios: La clasificación se refiere al carácter permanente o transitorio del tributo de que se trata. Mientras que los **permanentes** no tienen límite en el tiempo, los **transitorios** tienen un lapso de duración determinado.

Asimismo, también suele calificarse de **extraordinarios** aquellos impuestos que gravan hechos que no ocurren con periodicidad (por ejemplo, premios de lotería).

Fiscales o extrafiscales: Son **fiscales** los impuestos concebidos para aportar fondos desde las economías privadas hacia el erario público. En cambio, son **extrafiscales**, aquellos impuestos que buscan influir en la conducta de los sujetos pasivos para que realicen una determinada actividad o para desalentarla. En este último supuesto, no suele tenerse en cuenta la capacidad contributiva.

Fijos o graduales: Los impuestos serán fijos o graduales, según que varíen o no su monto y la forma en que se obtiene esa variación.

Son impuestos **fijos** aquellos en los que la cuota es invariable, con independencia de cuál sea la persona obligada al pago, el volumen de la renta que perciba, el patrimonio que posea o los consumos que realice.

A su vez, los impuestos **graduales** pueden ser:

- 1) **Proporcionales:** En los impuestos proporcionales, la alícuota permanece constante pero dará lugar a cuotas tributarias diversas al ser aplicadas a distintas bases imponibles (por ejemplo, en el IVA, la alícuota del 21% es fija, pero las cuotas tributarias a abonar, variarán según el consumo que efectúe. Si consumo \$100, pago \$16 de IVA; si consumo \$200 pago 32 de IVA, etc).
- 2) **Progresivos:** En los impuestos progresivos, la alícuota aumenta a medida que aumenta la base imponible, dando lugar a cuotas tributarias cada vez más elevadas (por ejemplo, un impuesto que disponga el pago de una alícuota del 20% para la percepción de rentas que no superen los 10.000; una alícuota de 25% para la percepción de rentas que no supere los \$15.000, etc).
- 3) **Regresivos:** En los impuestos regresivos, la alícuota se reduce a medida que la base imponible aumenta (por ejemplo, un impuesto que disponga el pago de una alícuota del 30% para la percepción de rentas que no superen los \$50.000; una alícuota de 20% para la percepción de rentas que no supere los \$30.000, etc).

TASAS

CONCEPTO

La tasa es una **PRESTACIÓN OBLIGATORIA, ESTABLECIDA POR LEY** de acuerdo al **PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA** y debida al estado en virtud de una **ACTIVIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN** dirigida hacia el particular.

EL SERVICIO O LA ACTIVIDAD COMO REQUISITO DE LA TASA

Un elemento distintivo y esencial para confirmar la existencia de una tasa, es la **vinculación entre el contribuyente y determinada actividad estatal**.

- Naturaleza del servicio: Esta actividad vinculante, conforme a buena parte de la doctrina, debe ser **inherente a la soberanía estatal, es decir, debe tratarse de un servicio público propio del estado, insusceptible de ser prestado por los particulares**, tales como la defensa del exterior, la actividad legislativa, la administración de justicia, el mantenimiento del orden interno, las relaciones exteriores, etc.

Sin embargo, la definición sobre lo que es una actividad propia del estado es cambiante en función del tiempo y lugar. Por ello, para algunos autores, la naturaleza del servicio prestado por la actividad estatal no es un elemento diferenciador de la tasa puesto que la delimitación de los servicios o funciones consideradas inherentes a la soberanía son cuestiones esencialmente históricas y políticas, es decir, dependientes de la valoración social prevaleciente en un momento determinado de la vida de una sociedad puntual y como tal, esencialmente cambiante.

- Existencia del servicio y su puesta a disposición: **El servicio puede o no ser utilizado por el contribuyente**, pero en todos los casos **tiene que haber tenido la posibilidad de haberlo usado, es decir, tiene que haber estado disponible** pues es éste el presupuesto de hecho que habilita el cobro de la tasa.

En efecto, **la inexistencia del servicio hace improcedente el cobro de la tasa correspondiente**.

La **carga de la prueba** sobre la existencia o no del servicio ha sido también un tema debatido con soluciones jurisprudenciales diversas. Mayoritariamente, se ha concluido que existe una inversión de la carga de la prueba, de modo que es la administración quien debe probar la existencia del servicio, por ser quien tiene a disposición la información a ella referida.

- Divisibilidad: La **divisibilidad del servicio** o la simple **posibilidad de vinculación con el sujeto obligado**, es una condición ineludible para que exista la tasa pues los servicios públicos indivisibles no pueden ser financiados mediante tasas.

Un servicio es **divisible**, en general, cuando se pueden identificar los sujetos que son y no destinatarios de ese servicio. En cambio, si el servicio es **indivisible** (por ejemplo, defensa nacional, relaciones exteriores, etc) corresponde a la sociedad en su conjunto y no a un grupo formado por personas determinadas.

- Ventajas para el usuario: La existencia de una ventaja para el usuario no es un elemento esencial de la tasa (por ejemplo, tasa por el servicio de acarreo de automóviles estacionados en infracción a las normas de tránsito).

- Voluntad o consentimiento del contribuyente: Siendo la tasa y un tributo y por ende, exigible de forma coactiva, **el contribuyente no puede soslayar su obligación de abonarla, rehusando la utilización del servicio**

- Costo del servicio: * El primer tope que tendrá este gravamen será que **su recaudación no podría superar el costo global del servicio retribuido**. Si lo que se recauda supera más allá de lo razonablemente calculado para el costo del servicio, no habría causa para el cobro de esa suma excedente, la que debería ser reintegrada a los contribuyentes.

A todo evento se aclara, que esa recaudación globalmente considerada, no comprende sólo los costos directos de su prestación sino que puede abarcar una porción de los denominados costos indirectos (por ejemplo, la tarea de funcionarios que no están exclusivamente destinados a realizar la prestación de este servicio)

La jurisprudencia se ha ocupado de aclarar que en cuanto a la relación entre la tasa y el costo del servicio, **no se trata de establecer una relación matemática**, sino que se trata de una cuestión que debe dilucidarse en cada caso para determinar si el resultado al que se arriba excede la razonabilidad mencionada.

* A su vez, el segundo tope que tendrá este gravamen será el del **monto individual a cobrar a cada particular**. Hay aquí varias alternativas: hacerlo en función de lo que el contribuyente posee (capacidad contributiva) o en función de lo que recibe (criterio del beneficio).

Al hacerse **en razón del beneficio**, el cobro del servicio se dividirá de acuerdo a la utilización que se haga de él: A mayor utilización del servicio, mayor será el importe de la tasa.

En cambio, si se decide el cobro de la tasa en función de la **capacidad contributiva** de los sujetos pasivos, será necesario que el legislador defina previamente qué parámetro de capacidad contributiva será relevante para proceder a la distribución del costo total del servicio (por ejemplo, el valor real o fiscal del inmueble del contribuyente afectado por el servicio, su renta, etc).

APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

Tanto la doctrina como la jurisprudencia coincidente en admitir que **el principio de capacidad contributiva debe ser debidamente teniendo en cuenta al momento de imponer el pago de cualquier tributo, incluyendo las tasas.**

De lo afirmado, se siguen dos conclusiones:

1) En función de dicho principio y mediante **exenciones o reducciones**, el estado puede aligerar la carga de aquellos sujetos con menor capacidad contributiva, no obstante haber recibido el servicio de que se trate.

2) Si lo recaudado por la tasa está destinado a la financiación del servicio de que se trata, **lo que se deja de recaudar**, como consecuencia de la aplicación de lo antedicho, **debería ser compensado mediante un tributo proporcionalmente mayor a cargo de aquellos que sí exteriorizan dicha capacidad**, por lo cual, en tanto exista razonable equivalencia entre el producto y el costo global del servicio estatal vinculado, no habría objeciones que formular.

DESTINO DE LA RECAUDACIÓN

CONTRIBUCIONES ESPECIALES

CONCEPTO

Las contribuciones son **PRESTACIONES OBLIGATORIAS, ESTABLECIDAS POR LEY** de acuerdo al **PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA** y debidas al estado en virtud de una **ACTIVIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN** dirigida hacia el particular, que le reporta al particular una **VENTAJA O BENEFICIO ACTUAL O FUTURO.**

ACTIVIDAD DEL ESTADO

La existencia de una actividad específica por parte del estado es un **requisito esencial** para la configuración del hecho imponible.

Algunos autores diferencian la contribución especial de la tasa en el hecho de que, mientras ésta tiene su origen en la realización de **actividades corrientes**, aquella obedece a **gastos de inversión o de capital.**

BENEFICIO PARA EL CONTRIBUYENTE

Debe existir un nexo de causalidad entre la actividad del estado y el **beneficio real para el contribuyente**.

En este punto la contribución se diferencia de la tasa porque en ella puede o no derivarse una ventaja para el contribuyente por la puesta a disposición del servicio. En cambio, en el caso de las contribuciones debe existir un **BENEFICIO REAL Y EFECTIVO** para el sujeto pasivo de la obligación tributaria (por ejemplo, un aumento en el valor de sus bienes o el ahorro de un gasto).

El beneficio mencionado debe ser **apreciado objetivamente**, con independencia de la voluntad o deseo de las personas obligadas al pago de la contribución. Ello porque puede ocurrir el caso, muy frecuente en las “contribuciones de obras públicas”, de que la obra, si bien económicamente beneficia al inmueble, tal beneficio no sea deseado por el contribuyente.

DESTINO DE LO RECAUDADO

El producto de la recaudación **no debe tener un destino ajeno a la financiación de la obra o la actividad de que se trate**.

LIMITES

1) La recaudación en concepto de contribuciones especiales **no puede superar el costo total de la obra**. En tal caso, el excedente no tendría carácter de contribución sino simplemente de un impuesto.

2) **El monto del tributo no puede superar el valor del beneficio** recibido por el particular.

DIFERENCIA DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL CON LA TASA

Además de las diferencias que hacen al beneficio real y efectivo recibido por el contribuyente, cabe destacar las siguientes:

1) En las contribuciones especiales, **su justificación** es fundamentalmente el principio del beneficio.

2) En las contribuciones la obra o **el servicio debe ser efectivamente brindado** en tanto en la tasa, basta con el que servicio sea puesto a disposición del contribuyente.

3) La actividad llevada a cabo por el estado en las contribuciones especiales generalmente es de **naturaleza** económica y podría ser ejecutada tanto por el estado como por los particulares, mientras que en las tasas, la naturaleza de la actividad estatal es inherente al estado.

ALGUNOS TIPOS DE CONTRIBUCIONES TÍPICAS

Si bien la gama de contribuciones especiales es amplia, las dos más frecuentes son las de mejoras y las de seguridad social:

- Contribución de mejoras: En la contribución de mejoras se retribuye parte del costo de una **obra pública** estableciendo ese tributo sobre aquellos habitantes que se hayan beneficiado especialmente por su realización al haber experimentado el **aumento en el valor de sus propiedades** y teniendo como **límite total** el gasto realizado y como **límite individual** el incremento de valor del inmueble beneficiado.

Por ejemplo, en la construcción de una plaza, pavimentación de una calle, realización de veredas, construcción de un puente o viaducto, etc, hay un **beneficio particular para ciertos habitantes que por su proximidad ven incrementado el valor de sus inmuebles a raíz de la actividad estatal**.

- Contribuciones de seguridad social: Contribuciones destinadas a la seguridad social, son aquellas a cargo de los trabajadores y empleadores.

Como los beneficios van dirigidos fundamentalmente a éstos últimos (en la medida en que el trabajador obtendrá un beneficio directo de la seguridad social), se ha sostenido que tendrían el carácter de contribuciones especiales las que ellos efectúan, mientras que las que están a cargo de los empleadores participarían de la naturaleza de los impuestos.

Sin embargo, algunos autores consideran que también los empleadores reciben beneficios de las contribuciones que realizan en tanto se disminuyen los gastos individuales del empleador en materia de asistencia médica y de previsión de riesgos de invalidez y vejez.

- Peaje: El peaje es también un tributo exigido como contraprestación por la utilización de una obra pública (por ejemplo, rutas, caminos, viaductos, puentes, canales navegables, vías férreas, etc.).

El derecho de peaje se utiliza en muchos países para cubrir los gastos de construcción, mantenimiento y administración de las obras públicas mencionadas.

No hay coincidencia entre los autores en cuanto a la naturaleza jurídica de los peajes:

* Para algunos debe ser calificado como un **precio** pues no tendría naturaleza tributaria y el elemento coacción no está presente al momento de elegir utilizar la obra pública (por ejemplo, uno puede abstenerse de utilizar un camino con peaje). Otros, por el contrario señalan que si existe el elemento coacción puesto que una vez que el particular decide emplear el camino, el gravamen se devenga.

* Otros autores, sostiene que el peaje es asimilable a una **tasa**, en virtud de la contraprestación que el estado brinda a cambio del pago exigido, consistente en el uso de un bien de dominio público y en la posibilidad de utilizar los servicios adicionales (por ejemplo, el auxilio mecánico).

* Por último, existen autores que ubican al peaje dentro de las **contribuciones especiales** pues hay un beneficio obtenido por quien utiliza esas obras o instalaciones.

OTROS TRIBUTOS

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES

Lo parafiscal **NO RESPONDE A UN CONCEPTO PRECISO**, apto para generar un tipo independiente en las finanzas públicas.

En general, se las pueden definir como aquellas **CONTRIBUCIONES QUE EXIGEN Y ADMINISTRAN QUE NO PERTENECEN A LOS ÓRGANOS PROPIOS DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA, PARA FINANCIAR SU ACTIVIDAD ESPECÍFICA** (por ejemplo, las contribuciones que exigen los organismos profesionales, creados por ley, a sus matriculados, para financiar sus actividades de regulación de la profesión).

Entre las principales causas de la parafiscalidad, se puede mencionar la **tendencia a la descentralización administrativa, lo que da lugar a la creación de entes estatales con autonomía funcional y financiera**

Las contribuciones para fiscales se **CARACTERIZAN** por:

- 1) Gestión extraña a los órganos propios de la administración financiera
- 2) No ingreso de lo recaudado en el tesoro

- 3) Carácter extrapresupuestario
- 4) Afectación de lo recaudado a la financiación de finalidades concretas (por ejemplo, financiar las actividades del órgano regulador de la profesión).
- 5) Sustracción al principio de reserva de ley, a fin de que el establecimiento del gravamen parafiscal y las modificaciones de su cuantificación pueden ser establecidas por los entes que la recaudan, sin intervención de legislador

Para algunos autores, las contribuciones parafiscales **NO CONSTITUYEN UNA CATEGORÍA AUTÓNOMA DISTINTA DE LA TRIBUTACIÓN GENERAL** porque se dan en ellas las características de todos los tributos: aportes, cuotas o contribuciones, establecidos por el estado, se aplican coactivamente, son de observancia obligatoria para quienes se hallen en las situaciones previstas por el instituto creador y se destinan a financiar objetivos estatales.

- Contribuciones profesionales y similares: En este grupo se ubican los tributos establecidos para la regulación de actividades de las **PROFESIONES LIBERALES**.

En nuestro país, dado su régimen federal, la regulación de las profesiones liberales, les corresponde a cada jurisdicción. En la CABA, algunas profesiones tiene un **RÉGIMEN OBLIGATORIO DE COLEGIACIÓN U AGRUPACIÓN** (por ejemplo, abogados, contadores públicos, ingenieros, escribanos, etc). En estos casos, el profesional que desee ejercer en la jurisdicción ha de **PAGAR OBLIGATORIAMENTE UNA MATRÍCULA PERIÓDICA** (anual, generalmente), fijada por los órganos de la institución que los rige (dada la obligatoriedad de la matriculación, el monto de dichas cuotas debería ser fijado por ley, lo que habitualmente no ocurre) y **ALGUNAS OTRAS CONTRIBUCIONES** (por ejemplo, por certificación de firmas o documentos, bonos de derecho fijo, etc). En relación a éste último grupo, si la exigencia del servicio es compulsiva (como el caso de las certificaciones de firma exigidas por entes gubernamentales), dicha prestación tendría carácter de tasa.

- Empréstitos forzosos. Ahorro obligatorio: Los empréstitos forzosos importan una suerte de mutuo (préstamo de uso de una suma de dinero), pero que, en este caso, viene establecido de manera coactiva por el legislador, tornando irrelevante la voluntad del particular.

Se trata por ello de un tributo, asimilable al impuesto, en tanto basta que haya capacidad contributiva gravable para que la obligación se configure, **sin necesidad de la existencia de una**

actividad estatal específicamente dirigida al contribuyente, pero que se diferencia del resto de los impuestos pues **el empréstito forzoso no implica una detracción patrimonial a título definitivo**, sino que el capital habrá de reintegrarse posteriormente.

En la Argentina, con la denominación de “**ahorro obligatorio**”, se aplicaron empréstitos forzosos, creados por ley del congreso nacional.

Ante ello, algunos autores sostuvieron que se le debía atribuir **naturaleza tributaria** pues:

- 1) Al ahorro obligatorio le era aplicable la ley de procedimiento tributario
- 2) El órgano recaudador y fiscalizador era la DGI
- 3) El ahorro obligatorio era percibido mediante la presentación de declaraciones juradas, siéndole aplicable el régimen de determinación de oficio y el sistema de recursos y reclamos previstos en la ley de procedimiento fiscal

Otros muchos autores proclamaron su **inconstitucionalidad** del ahorro obligatorio pues:

- 1) Creó con efecto retroactivo, un adicional de impuestos correspondientes a ejercicios cerrados
- 2) Por la creación de los mencionados adicionales, se derogaron exenciones y deducciones vigentes en aquellos períodos fiscales.
- 3) Existió una sustancial diferencia entre la tasa de interés del mercado para operaciones de préstamos y las que se tomar en cuenta para efectuar la retribución del capital.

Según otros autores **no se trataba de un tributo, pero tampoco de un empréstito genuino, en función de su carácter forzoso** y, por ende, consideraron al empréstito forzoso **inconstitucional** por no estar previsto entre los recursos fiscales con los que se conforma el tesoro nacional de conformidad con el artículo 4 de la CN.

DIFERENCIA ENTRE TRIBUTOS Y PRECIOS

Toda vez que el estado tiene la posibilidad de tener relaciones contractuales con los usuarios, aparece la necesidad de distinguir los tributos, particularmente las tasas, que son las que más se asemejan a los precios.

La **tasa** reconoce su origen en la **voluntad unilateral y coactiva del estado**, emanada de una **norma legal**, que vincula al ente prestador del servicio con el contribuyente, mediante el **pago obligatorio** de una tasa, **con independencia de la voluntad de éste de recibir el servicio o rehusarse a él**.

Por su parte, el **precio** tiene su **origen en un acuerdo de voluntades, emanada de un contrato**. Esta distinción, en la práctica, se vuelve dificultosa en aquellos casos en que los servicios prestados por el estado se encuentran monopolizados puesto que, dado lo esencial de los servicios prestados, el usuario no tiene la posibilidad de no percibirlo.

Entre algunas teorías que se elaboraron para definir con precisión las diferencias, están las siguientes:

- 1) Hay precio cuando el servicio deja margen de utilidad y tasas cuando se limita a cubrir el costo
- 2) Si el estado presta el servicio en condiciones de libre competencia, es precio y, si lo hace en condiciones monopólicas, es tasa.
- 3) Si las actividades que originan la contraprestación son inherentes a la soberanía, sólo podrían dar lugar a tasas y en caso contrario, se daría lugar a un precio público.
- 4) Si la relación entre el estado y el particular proviene de un contrato, es un precio y, si proviene de la ley, es tasa.
- 5) Si el ente prestador no es el estado o alguna de sus instituciones, se estaría frente a un precio o tarifa y no frente a una tasa.

DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA

En economía financiera se admite tanto el **PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA** como el del **BENEFICIO** para justificar un equitativo reparto de la carga tributaria entre los sectores obligados. Desde ya que el principio del beneficio lleva implícito el principio de capacidad contributiva pues la aplicación de un tributo en función del beneficio obtenido, solo es posible si hay capacidad contributiva para afrontarlo.

Mientras que usualmente los impuestos se conciben en función del principio de capacidad contributiva, las otras dos especies suele basarse, aunque no necesariamente, en el principio del beneficio.

2) TEMA: GASTO PÚBLICO

CAPÍTULO: “GASTO PÚBLICO”

Fallo: “Asociación Benghalesis”

EL PROBLEMA DE LA DEFINICIÓN- OBJETIVOS

Corti coincide en que el núcleo de la actividad financiera pública **CONSISTENTE EN OBTENER INGRESOS Y EFECTUAR EROGACIONES**. Sin embargo, señala que dicha definición no es suficiente puesto que la misma nada indica **1)** respecto de los modos, medios, formas, criterios, límites, oportunidades o mecanismos para desarrollar esa actividad ni de **2)** la finalidad de todos esos ingresos.

Es por ello que en miras a la definición de gasto público, Corti hace hincapié en el **criterio a partir del cual va a ser definido** dicho fenómeno. Al respecto, sostiene que cualquiera sea la caracterización de los gastos públicos, éstos tienen un **aspecto jurídico** y que por ende, sería tachable de reduccionista un análisis del fenómeno que obviara la dimensión jurídica del gasto.

Como se ve, el interés de Corti radica en **ENFATIZAR EL CARÁCTER EMINENTEMENTE JURÍDICO DEL GASTO PÚBLICO**.

A partir de allí, comienza a analizar cuál es la definición de “gasto público” que surge del contexto jurídico.

LA EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

Corti sostiene que en la evolución histórica de la actividad financiera se han sucedido las siguientes etapas:

1) Juridización: consistente en considerar que la actividad financiera ya no puede hacerse más de cualquier manera. Tal actividad estará, por lo menos, sujeta a normas y a principios jurídicos. Por lo tanto los comportamientos recaudatorios y erogatorios estarán de alguna manera vinculados a principios, órganos, procedimientos, etc. En resumen: no se recaudará ni se gastará de cualquier manera sino que habrá criterios jurídicos para determinar ingreso y erogaciones.

2) Legalización: consiste en vincular de manera más estrecha la actividad financiera a un tipo muy específico de órganos y procedimientos legislativos. De este modo, a la actividad financiera se la considerará incluida no sólo dentro de lo jurídico, sino dentro de lo que se denomina zona de reserva de ley: es el poder legislativo quien está exclusivamente habilitado para generar normas, pautas y criterios básicos a los que deben sujetarse los comportamientos erogatorios y recaudatorios del estado.

3) Constitucionalización: consiste en que, en general, la actividad financiera y, en particular, la actividad de generación jurídica que realice el órgano legislativo, deberá hacerse dentro del marco que determine la constitución.

DEFINICIÓN CONSTITUCIONAL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA

Por lo expuesto, la definición de “actividad financiera” es la siguiente: **ACTIVIDAD ENCAMINADA A LA OBTENCIÓN DE INGRESOS Y REALIZACIÓN DE EROGACIONES A LOS EFECTOS DE LOGRAR LA EFECTIVIDAD DE LA CONSTITUCIÓN.**

La conexión de la actividad recaudatoria/erogatoria con los fines constitucionales, pone de relieve el **CARÁCTER SUBORDINARIO DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA.** Esto significa que dicha actividad **NO SE AGOTA EN SI MISMA.**

De dicha definición surgen **DOS TIPOS DE RELACIONES** básicas entre la actividad financiera y la constitución:

- 1) **DE IMPLICACIÓN,** pues la existencia de derechos e instituciones constitucionales, implican o requieren efectuar actividad financiera, es decir, obtención de ingresos y realización de erogaciones.
- 2) **DE FINALIDAD,** pues el sentido de dicha actividad recaudatoria y erogatoria es el de sostener financieramente a esos derechos e instituciones.

Uno de los **PUNTOS DE APOYO** de esta concepción es la de **distinguir entre lo nominal y lo efectivo.** La constitución no se limita a declarar un conjunto de derechos, como tampoco se limita a

decir que puede haber instituciones democráticas. Ella contiene el imperativo de realizar los derechos e instrumentar las instituciones. Ergo, caso de que no se realicen los derechos o no se instrumenten las instituciones, se pone en manos de los sujetos sometidos al orden jurídico, la posibilidad de exigir esa realización e instrumentación.

EL GASTO PÚBLICO CONSTITUCIONALIZADO

Partiendo de la definición de la actividad financiera mencionada, se deduce con facilidad un **CONCEPTO ESPECÍFICAMENTE JURÍDICO DE “GASTO PÚBLICO”**:

**ACTIVIDAD EROGATORIA A LOS EFECTOS DE HACER EFECTIVOS LOS
DERECHOS E INSTITUCIONES CONSTITUCIONALES**

La citada definición da lugar a **CONTROVERSIAS RELACIONADAS A LA FINALIDAD DE LA ACTIVIDAD EROGATORIA**, que enfrenta dos teorías fundamentales: una **POLÍTICA** (de Griziotti) y otra **ECONÓMICA** (de Musgrave).

VISIÓN POLÍTICA DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA: GRIZIOTTI

Griziotti define a la actividad financiera como “la acción que el estado desarrolla al efecto de procurarle los medios necesarios a los gastos públicos, **PARA LA SATISFACCIÓN DE LAS NECESIDADES PÚBLICAS, Y EN GENERAL, PARA LA SATISFACCIÓN DE SUS PROPIOS FINES**”.

Es decir, para Griziotti aquello que caracteriza a la actividad financiera es la **satisfacción de necesidades o fines públicos y NO LA EFECTIVIDAD CONSTITUCIONAL**.

Asimismo, cuando tiene que definir a qué se considera “**NECESIDADES PÚBLICAS Y FINES ESTATALES**” se refiere, por un lado “a **LO QUE EL ESTADO ESTIMA QUE DEBE PROVEER** con los gastos públicos” y agrega que “**no hay un criterio científico para distinguir la naturaleza de las necesidades públicas** de aquellas otras satisfechas por los particulares.

De lo expuesto se sigue el aspecto esencialmente **POLÍTICO** que Griziotti asigna a la actividad financiera. Según él, “son las fuerzas políticas que gobiernan los estados las que determinan a su discreción, en las naciones modernas, la orientación de la hacienda”.

Como consecuencia de dicha afirmación se deriva que, si los fines del estado son determinados por las fuerzas políticas que gobiernen los estados en un tiempo dado, aquellos fines públicos son **VARIABLES, CONTINGENTES, FLUCTUANTES**.

VISIÓN ECONÓMICA DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA: MUSGRAVE

La perspectiva de Musgrave es muy diferente a la desarrollada por Griziotti, pues **PONE EN EL CENTRO EXCLUSIVO DEL ANÁLISIS, LOS RASGOS ECONÓMICOS (asignación de bienes públicos, distribución de la renta y estabilización de la economía)**.

Para Musgrave, el objeto de análisis de la hacienda pública son las medidas de ingresos y gastos del presupuesto público y destaca que los objetivos de la hacienda pública no están determinados sino que deben determinarse. A tal fin, Musgrave, a diferencia de Griziotti, sostiene que los fines o necesidades públicas no son determinados por el estado a su discreción, sino que las necesidades públicas son sentidas por los individuos.

Efectuado el análisis correspondiente, Musgrave concluye que la actividad de la hacienda pública, tiene por fin:

- 1) Guiar, corregir o complementar al mercado, al que considera ineficiente para proveer los bienes públicos.
- 2) Distribución de la renta de forma justa o equitativa.
- 3) Estabilización de la economía.

VISIÓN CONSITITUCIONAL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA: SAINZ DE BUJANDA

Sainz de Bujanda privilegia la juridicidad de la actividad financiera en todos sus elementos (ingresos y erogaciones) y su sujeción a principios y normas de rango constitucional.

En efecto, sostiene que **LA ACTIVIDAD FINANCIERA CONSISTE EN LA ACCIÓN DEL ESTADO DIRIGIDA A OBTENER LOS INGRESOS NECESARIOS PARA PODER REALIZAR LOS GASTOS QUE SIRVEN AL SOSTENIMIENTO DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS “EN SU MÁS AMPLIO SENTIDO”**.

Con relación a la finalidad de la obtención de recursos y realización de gastos, Sainz de Bujanda señala que no cabe remitirse a la discrecionalidad política o tecnicismos sobre tipos de bienes y necesidades, sino a los **imperativos y criterios constitucionales**.

Asimismo, sostiene, que esta visión constitucionalizada de la materia financiera, se traduce en **LÍMITES MATERIALES AL EJERCICIO DEL PODER QUE LA ELABORE.**

LA DOCTRINA DEL ACTO INSTITUCIONAL EN RELACIÓN AL GASTO PÚBLICO

Son varios los autores que se esfuerzan en conceptuar a la ley de presupuesto en general y a los gastos públicos en particular en términos de “**DECISIONES DE GOBIERNO**” subsumibles en la categoría de **ACTO INSTITUCIONAL**.

Los actos institucionales son aquellos actos de conducción política, caracterizados por dos elementos: 1) **SON ESENCIALES PARA LA SUBSISTENCIA DE LAS INSTITUCIONES FUNDAMENTALES DE LA ORGANIZACIÓN CONSTITUCIONAL** y 2) **CARECEN DE EFECTOS JURÍDICOS INMEDIATOS SOBRE LOS TERCEROS ADMINISTRADOS**.

La consecuencia de que un acto sea calificación como “institucional” es que **SE IMPIDA SU REVISIÓN EN SEDE JUDICIAL**, pues lo contrario implicaría contrariar el principio de división de poderes consagrado en la CN.

Al respecto, hay dos aspectos que merecen destacarse:

- 1) El artículo 75 inciso 2, sujeta la decisión del poder legislativo a una serie de pautas orientadoras para fijar anualmente el presupuesto de gastos.
- 2) Las decisiones presupuestarias, sí afectan a los derechos de los habitantes. Tal es el caso de las numerosas lesiones de derechos vinculadas a la inacción estatal o a la provisión presupuestaria insuficiente. En efecto, siempre que se afecte un derecho se abre la posibilidad judicial de control de constitucional.

CONSECUENCIA: ASIMETRÍA CONCEPTUAL ENTRE GASTOS Y RECURSOS

Corti sostiene que se observa una drástica asimetría conceptual entre gastos y recursos, pues en el caso de éstos últimos se admite plenamente la revisión judicial en tanto que a los gastos públicos se los intenta categorizar como “actos institucionales” y por tanto, no susceptibles de ser revisados judicialmente.

LÍMITES CONSTITUCIONALES RELATIVOS AL GASTO PÚBLICO

* Conforme surge de la interpretación de los artículos 75 inc. 8 y 76, corresponde al congreso nacional fijar anualmente lo gastos en la ley de presupuesto, prohibiéndose la delegación legislativa de dicha facultad a favor de otro poder del estado.

* Conforme surge de la interpretación de los artículos 75 inciso 2 y 8, la distribución de los gastos ha de contemplar criterios objetivos de reparto, será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional.

LEY DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA

* Principio de universalidad o integralidad del presupuesto: Conforme surge del artículo 12 de la LAF, el presupuesto anual debe reflejar de manera explícita la totalidad de los gastos del estado previstos para el ejercicio, los cuales han de figurar separadamente, por sus montos íntegros.

* Principio de claridad o transparencia: Importa que el presupuesto en general y los gastos en particular, deben ser consignados de manera coherente y accesible, con uniformidad, a fin de facilitar tanto su discusión como su ejecución y control. La falta de claridad puede darse tanto por la globalidad de las partidas como por el hiperdetallismo en su exposición.

* Principio de exactitud: Implica que todos los gastos deben ser calculados lo más aproximadamente posible a las cuantías que se prevean que vayan a ser requeridas durante el ejercicio presupuestario, a fin de que no se torne necesario realizar ampliaciones de las partidas mediante nuevas leyes.

* Principio de correlación: Conforme surge de los artículo 28 y 38 de la LAF cada gasto ha de contar con la respectiva partida de ingresos que lo respalde.

* Principio de especialidad o especificación: Conforme surge del artículo 33 de la LAF cada previsión de gasto contenida en el presupuesto está triplemente condicionada por el tipo de gastos

para el que fue autorizada, por el límite cuantitativo para el que fue otorgada como así también por el límite temporal del ejercicio financiero para el cual fue concedida.

Es decir, que la autorización del PLN no debe consistir en sumas globales o generales que se dejen libradas a lo que decida el PE, sino que deben contener un grado tal de detalle que las ligue a determinadas erogaciones concretas.

Asimismo, el artículo citado menciona que **no se podrá disponer de los créditos presupuestarios para una finalidad distinta a la prevista.**

Sin perjuicio de ello, el artículo 37 de la LAF **autoriza al jefe de gabinete de ministros a reasignar partidas**, facultad resulta inconstitucional por contraria el principio de legalidad en materia financiera, que impide asigna al PLN la facultad de fijar anualmente el presupuesto e impide la delegación legislativa en cabeza de algunos de los otros poderes del estado.

Artículo 37 de la LAF: La reglamentación establecerá los alcances y mecanismos para efectuar las modificaciones a la ley de presupuesto general que resulten necesarios durante su ejecución.

El Jefe de Gabinete de Ministros puede disponer las reestructuraciones presupuestarias que considere necesarias dentro del total aprobado por cada ley de presupuesto...

Quedan reservadas al Congreso Nacional las decisiones que afecten el monto total del presupuesto y el monto del endeudamiento previsto.

* Conforme surge del artículo 14 la LAF el presupuesto de gastos ha de estar dirigido a impulsar el programa general de gobierno.

3) TEMA: CRÉDITO PÚBLICO

CAPÍTULO: “CRÉDITO Y DEUDA PÚBLICA”

Fallos: “Brunicardi”, “Horvath”, “Galli”, “NML Capital Ltd c/ la República Argentina”.

ENFOQUE UNITARIO DEL DERECHO CONSTITUCIONAL FINANCIERO

La unidad constitucional y conceptual de la actividad financiera pública se aprecia en todos los aspectos considerados, pero sin dudas que es respecto del crédito y de la deuda públicas que aquella unidad se revela con ineludible nitidez: **LA OPERACIÓN DE CRÉDITO PÚBLICO, COMO MECANISMO JURÍDICO PARA OBTENER RECURSOS, DA LUGAR, DE FORMA INMEDIATA, AL NACIMIENTO DE UNA DEUDA.**

La propia operación de crédito público hace nacer la deuda, de modo que los aspectos recaudatorios y erogatorios son imposibles de escindir.

CONCEPTO DE CRÉDITO PÚBLICO

LAS OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO SON TODAS LAS TÉCNICAS JURÍDICAS MEDIANTE LAS CUALES EL ESTADO OBTIENE RECURSOS FINANCIEROS OBLIGÁNDOSE, DE FORMA CORRELATIVA, A DEVOLVER EN CIERTO PLAZO, LA SUMA OBTENIDA, MÁS UN INTERÉS.

Por su parte, el artículo 56 de la LAF define al crédito público como:

LA CAPACIDAD QUE TIENE EL ESTADO DE ENDEUDARSE CON EL OBJETO DE CAPTAR MEDIOS DE FINANCIAMIENTO PARA REALIZAR INVERSIONES REPRODUCTIVAS, PARA ATENDER CASOS DE EVIDENTE NECESIDAD NACIONAL, PARA REESTRUCTURAR SU ORGANIZACIÓN O PARA REFINANCIAR SUS PASIVOS, INCLUYENDO LOS INTERESES RESPECTIVOS.

En estas operaciones juega un papel decisivo el tiempo, en la medida en que se obtiene un recurso presente y se genera una deuda futura, de ahí que se encuentre involucrada una **relación**

intergeneracional, pues la generación presente hace uso de medios económicos cuya cancelación recaerá en una generación futura.

LAS DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES EXPRESAS: ART. 4, 75 Y 124 DE LA CN

El texto constitucional tiene diversas disposiciones relativas al crédito y deuda pública:

ARTÍCULO 4 DE LA CN: Composición del tesoro de la nación

En primer lugar, hay que tener en cuenta la referencia contenida en el artículo 4 de la CN, según el cual el gobierno federal provee a los gastos de la nación con los fondos del tesoro nacional formados por el producto de **los empréstitos públicos y operaciones de crédito público** que decreta el mismo congreso para **URGENCIAS DE LA NACIÓN O PARA EMPRESAS DE UTILIDAD PÚBLICA**.

En esta cláusula se plasma el **CARÁCTER ACOTADO** que debe tener el crédito público, en la medida en su uso sólo es legítimo respecto de ciertos fines (empresas de la nación) o ciertas circunstancias (urgencias de la nación)

ARTÍCULO 75 INCISOS 4 Y 7 DE LA CN: Rol del PLN en las operaciones de crédito público

Complementariamente, el artículo 75, al enumerar las atribuciones del congreso, incluye en su inciso 4 la de **“CONTRAER EMPRÉSTITOS”** y en su inciso 7, la de **“ARREGLAR EL PAGO DE LA DEUDA INTERNA Y EXTERIOR DE LA NACIÓN”**

ARTÍCULO 124 DE LA CN: Facultades de las provincias

Asimismo, el título II de la CN referido a los “gobiernos de provincia”, además de la cláusula genérica contenida en el artículo 126 sobre la conservación de todo el poder no delegación, hay que tener en cuenta lo dispuesto por el artículo 124, según el cual **LAS PROVINCIAS PUEDEN CELEBRAR CONVENIOS INTERNACIONALES EN TANTO NO SEAN INCOMPATIBLES CON LA POLÍTICA EXTERIOR DE LA NACIÓN Y NO EFECTEN**

FACULTADES DELEGADAS AL GOBIERNO FEDERAL O EL CRÉDITO DE LA NACIÓN, CON CONOCIMIENTO DEL CONGRESO”

Esta disposición expresa, en efecto, que cada nivel de gobierno puede disponer de operaciones de crédito público, como consecuencia de su **AUTONOMÍA FINANCIERA**.

Sin embargo, la propia constitución **LIMITA LA POTESTAD FINANCIERA PROVINCIAL**, que sólo puede llevarse a cabo:

- 1) Siempre que sean compatibles con la política exterior de la nación **Y**
- 2) Sin afectar las potestades delegadas **O** el crédito público.
- 3) Con conocimiento del congreso.

SITUACIÓN ESPECÍFICA DE LA C.A.B.A

El Art. 129 de la Constitución Nacional reformada señala que la Ciudad de Buenos Aires tendrá un **régimen de gobierno autónomo**. Asimismo, la última parte del Art 124 CN establece que “**la ciudad de Buenos Aires tendrá el régimen que se establezca a tal efecto**”.

En 1995 se sancionó la **ley 24.588** en cumplimiento de dichos preceptos.

La citada ley dispuso en su art. 14 que **LA CIUDAD DE BUENOS AIRES PODRÁ CELEBRAR CONVENIOS** y contratar créditos **INTERNACIONALES CON ENTIDADES PÚBLICAS O PRIVADAS**, siempre que:

- **No sean incompatibles con la política exterior de la Nación:** por ser la política exterior una facultad delegada por las provincias a la Nación.
- **No se afecte el crédito público de la misma:** salvo que la Nación se obligue como avalista.
- **Con la intervención que corresponda a las autoridades del Gobierno de la Nación**

De dicho precepto se desprende la **competencia de la Ciudad para concluir convenios internacionales, con las mismas limitaciones que rigen para las Provincias, aunque CON LA DIFERENCIA DE QUE DEBERÁN CELEBRARSE CON LA INTERVENCIÓN QUE CORRESPONDA A LAS AUTORIDADES DEL GOBIERNO DE LA NACIÓN**

Lo expuesto, se ratifica por lo artículo 80, 104 y 106 de la Constitución de la C.A.B.A que:

- Autorizan a la **legislatura a aprobar o rechazar tratados.**
- Autorizan al **Jefe de Gobierno a concluir y firmar tratados internacionales e interjurisdiccionales.**

También puede celebrar convenios **con entes públicos nacionales, provinciales, municipales y extranjeros y con organismos internacionales...** con aprobación de la legislatura.

- Autorizan al Poder Judicial de la C.A.B.A a conocer y decidir en todas las causas que versen sobre puntos regidos por **convenios que celebre la ciudad.**

- ¿Qué debe interpretarse por “con conocimiento del congreso”?

El debate doctrinario sobre el sentido que debe darse al enunciado “con conocimiento del Congreso” era **preexistente a la reforma de 1994**, pues ya se mencionaba en el viejo artículo 107 (hoy artículo 125).

La reforma constitucional, no innovó en cuanto a la comunicación que las provincias deben efectuar al Congreso, se trate tanto de la firma de un convenio internacional o de tratados parciales ya que **no aclara si el Congreso toma conocimiento ex ante o ex post, ni corrige la ambigüedad del texto anterior, ni determina cuál es la consecuencia de la falta de notificación.**

En dichas circunstancias:

- Algunos autores entendieron que el enunciado "con conocimiento de congreso" no significaba que se requería su aprobación, pero sí **autorizaba el análisis del tratado celebrado.**
- Otros, por el contrario, entendieron que si bien no se requería que el congreso aprobara el tratado celebrado por la provincia, sí **se requería que éste lo autorizara.**
- Por su parte, otro sector opinaba que sólo se requería a una simple **notificación al poder legislativo federal por parte de la provincia involucrada.**
- Incluso, otros autores, han llegado a sostener que "con conocimiento del congreso" **se requería la aprobación por parte del mismo.**

En definitiva, cada jurisdicción sigue sus procedimientos según sus propias normativas, y la premisa que establece la Constitución Nacional en el artículo 124 “con conocimiento del Congreso” **al no**

estar especificada ni reglamentada, genera un vacío procedimental que ni las autoridades provinciales ni las nacionales la han interpretado de forma unificada.

LA LEGISLACIÓN ORGANICA FEDERAL: LAF

El principal cuerpo orgánico es la **LEY DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA (LAF)**, que dedica su título III al sistema de crédito público.

Sin embargo, dado el carácter disperso de la legislación orgánica, además de las reglas contenidas en la LAF, hay que tener en cuenta otras regulaciones generales como la **LEY SOBRE EL RÉGIMEN FEDERAL DE RESPONSABILIDAD FISCAL (LFRF)**.

1) ARTÍCULO 56 DE LA LAF: Concepto de “crédito público”. Usos permitidos y prohibidos.

El artículo mencionado, contiene una definición de crédito público, el cual es caracterizado como **“LA CAPACIDAD QUE TIENE EL ESTADO DE ENDEUDARSE CON EL OBJETO DE CAPTAR MEDIOS DE FINANCIAMIENTO.**

Asimismo, el artículo 56 de la LAF establece una clasificación respecto de los **USOS QUE CABE DARLE A ESOS RECURSOS OBTENIDOS POR MEDIO DEL ENDEUDAMIENTO**, que se dividen en:

1) Usos permitidos:

Los usos permitidos vienen a desarrollar la especificación ya contenida en el artículo 4 de la CN, en tanto éste dispone que las operaciones de crédito público sólo podrán disponerse en caso de **urgencia y para empresas de utilidad nacional.**

- **REALIZAR INVERSIONES REPRODUCTIVAS**
- **ATENDER CASOS DE EVIDENTE NECESIDAD NACIONAL**
- **REESTRUCTURAR SU ORGANIZACIÓN**
- **REFINANCIAR SUS PASIVOS, INCLUYENDO LOS INTERESES RESPECTIVOS.**

2) Usos prohibidos:

FINANCIAR GASTOS OPERATIVOS.

2) ARTÍCULO 57 DE LA LAF: Modos de endeudarse.

El artículo 57 de la LAF efectúa una enumeración de diferentes operaciones de crédito público:

- 1) **La emisión y colocación de títulos, bonos u obligaciones de largo y mediano plazo, constitutivos de un empréstito**
- 2) La emisión y colocación de letras del tesoro cuyo vencimiento supere el ejercicio financiero:
 - Paralelamente, el artículo 82 de la LAF autoriza a la tesorería a emitir letras del tesoro para cubrir deficiencias estacionales de caja, estableciendo que no serán considerada “deuda pública” siempre que sean reembolsadas durante el mismo ejercicio en que se emitieron.
- 3) **La contratación de préstamos.**
- 4) La contratación de obras, servicios o adquisiciones cuyo pago total o parcial se estipule realizar en el transcurso de más de un ejercicio financiero posterior al vigente; siempre y cuando los conceptos que se financien se hayan devengado anteriormente.
- 5) El otorgamiento de avales, fianzas y garantías, cuyo vencimiento supere el período del ejercicio financiero.
- 6) La consolidación, conversión y renegociación de otras deudas
 - La **conversión de la deuda** implica la variación de las condiciones originales, decidida por el estado unilateralmente, pudiendo afectarse la tasa de interés, el plazo de reembolso o ambas.
 - La **consolidación de la deuda** es una forma de conversión porque implica el aplazamiento del momento del vencimiento de la deuda original, sustituyendo dicha deuda por una nueva (novación). La segunda deuda es coactivamente impuesta por el estado de manera unilateral. Ante ello, el acreedor puede aceptar la deuda o iniciar un litigio a fin de que el estado sea judicialmente obligado al pago de la de deuda original más daños y perjuicios, previa declaración de inconstitucionalidad de la medida de consolidación.

En dicha enumeración, se mencionan **DOS MODALIDADES BÁSICAS A TRAVÉS DE LAS CUALES SE PLASMAN LAS OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO:**

1) **LA CONTRATACIÓN DE PRÉSTAMOS:** El estado se vincula con un sujeto individualizado (estado, organismos internacional, institución financiera, etc).

2) **LA EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS, BONOS U OBLIGACIONES:** El estado se vincula una multiplicidad de acreedores, en virtud de la dispersión de la tenencia de los títulos.

3) ARTÍCULO 58 DE LA LAF

El artículo 58 de la LAF distingue, por un lado, la deuda interna de la externa y por otro, la deuda directa de la indirecta:

* Por **DEUDA INTERNA** se entiende la contraída con personas **RESIDENTES O DOMICILIADAS EN LA ARGENTINA Y CUYO PAGO PUEDA SER EXIGIBLE DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL.**

* Por **DEUDA EXTERNA**, se entiende la contraída con **PERSONAS NO RESIDENTES O NO DOMICILIADAS EN LA ARGENTINA, CON OTROS ESTADOS U ORGANISMOS INTERNACIONALES, Y CUYO PAGO PUEDA SER EXIGIBLE FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL.**

Dado que los títulos de la deuda pública son libremente transmisibles, es difícil saber, en un momento dado, si la deuda es interna o externa. Por ése motivo, el criterio más relevante para determinar de qué tipo de deuda se trata no es la residencia o domicilio, sino el lugar en donde resulta exigible.

* Por **DEUDA DIRECTA** se entiende la que **ES CONTRAÍDA POR LA ADMINISTRACIÓN EN SU CALIDAD DE DEUDOR PRINCIPAL.**

* Por **DEUDA INDIRECTA** se entiende la que **ES CONTRAÍDA POR OTRAS PERSONAS, PÚBLICA O PRIVADA, PERO QUE CUENTA CON EL AVAL, FIANZA O LA GARANTÍA DEL ESTADO NACIONAL.**

4) ARTÍCULOS 59 Y 61 DE LA LAF

Disponen que **NINGUNA ENTIDAD DEL SECTOR PÚBLICO NACIONAL PODRÁ INICIAR TRÁMITES PARA REALIZAR OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO SIN**

LA AUTORIZACIÓN PREVIA del **órgano coordinador de los sistemas de administración financiera** y, a su vez, que en los casos que las operaciones de crédito público originen la constitución de deuda pública externa antes de formalizarse el acto respectivo y cualquiera sea el ente del sector público emisor o contratante, deberá **emitir opinión el banco central de la república argentina** sobre el impacto de la operación en la balanza de pagos.

5) DELEGACIONES LEGISLATIVAS: Artículos 59, 60 y 65 de la LAF

- Artículo 60 de la LAF: Endeudamiento con organismos internacionales

De acuerdo con el último párrafo del artículo 60 de la LAF, el PEN puede **ENDEUDARSE DIRECTAMENTE CON ORGANISMOS FINANCIEROS INTERNACIONES.**

Se trata de una delegación pues no es necesaria la aprobación a través de la ley de presupuesto.

Si bien es cierto que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 99 inciso 11 de la CN el presidente es quien se encuentra encargado de las relaciones internacionales, cuando las negociaciones que lleva a cabo se refieren a eventuales operaciones de crédito, ellas deben ser aprobadas por el congreso. Es por ello que esta delegación resulta difícil de justificar a la luz de lo dispuesto en el artículo 76 de la CN, mediante el cual se prohíben la delegación legislativa sin bases para la delegación y un plazo de ejercicio.

- Artículo 65 de la LAF: Reestructuración de la deuda pública

De acuerdo con este artículo el PEN se encuentra habilitado realizar operaciones de crédito público para **REESTRUCTURAR LA DEUDA PÚBLICA.**

Aquí hay claramente otra delegación legislativa pues, es claro que el PEN, en sus tareas de administración, puede llevar a cabo proyectos y negociaciones a fin de reestructurar la deuda, pero las decisiones relativas a su conversión, consolidación o negociación, deben ser debatidas y dispuestas en el congreso.

En este caso, son dos las actividades que debe llevar a cabo el PLN: **efectuar el arreglo de la deuda pública** (artículo 75 inciso 7 de la CN) y, en su caso, aprobar la nueva operación de crédito público que suplanta a la anterior (artículo 75 inciso 4 de la CN).

Aquí la LAF tampoco fija las bases de la delegación o un plazo de duración.

- Artículo 62 de la LAF: Empresas y sociedades del estado

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 62 de la LAF las **EMPRESAS Y SOCIEDADES DEL ESTADO** pueden endeudarse sin autorización legislativa, dentro de los límites de su responsabilidad patrimonial, siempre que cuenten con la autorización previa del órgano coordinador de los sistemas de administración financiera (artículo 59 de la LAF) y, en su caso, con el dictamen del Banco Central de la República Argentina (artículo 61 de la LAF).

Sólo será necesaria la intervención del PLN cuando estas operaciones requieran de avales, fianzas o garantías de cualquier naturaleza de la administración central.

Se aprecia que las tres delegaciones, contrarias a lo dispuesto en el artículo 76 de la CN, implican que **el congreso depone gran parte de su potestad en materia de crédito y deuda pública, en beneficio del PEN**. Se desliga así de su relación con los organismos internacionales, del endeudamiento de las empresas públicas y se descarga la responsabilidad de reestructurar la deuda.

SITUACIÓN DE LAS PROVINCIAS

Las provincias conservan todas las potestades no delegadas y, entre ellas, las de realizar operaciones de crédito público.

Como límite constitucional, hay que computar lo dispuesto por el artículo 124 de la CN, según el cual las provincias, si bien **PUEDEN CELEBRAR CONVENIOS INTERNACIONES, NO DEBEN AFECTAR EL CRÉDITO PÚBLICO DE LA NACIÓN y, a la vez, DEBEN SER PUESTOS EN CONOCIMIENTO DEL CONGRESO.**

Sin embargo, cabe tener en cuenta que luego del ciclo de endeudamiento de los noventa se fueron generando una serie de reglas que apuntan, en definitiva, a **RESTRINGIR LA POTESTAD PROVINCIAL Y MUNICIPAL PARA ENDEUDARSE.**

En efecto, en el año 2002 se celebró un acuerdo entre la nación y las provincias, ratificado por la **LEY 25.570** mediante el cual, junto al acuerdo de un mecanismo para refinanciar la deuda pública provincial, que pasa a ser una deuda nacional garantizada con recursos provinciales, las provincias y

el estado acuerdan la provincia intervención de éste (a través de su ministerio de economía) para disponer, en lo sucesivo, nuevas operaciones de crédito público:

“Artículo 8: Las partes acuerdan que cada una de las jurisdicciones pueda encomendar al Estado Nacional la renegociación de las deudas públicas provinciales que éste acepte, de modo que se conviertan en títulos nacionales, siempre que las jurisdicciones deudoras asuman con el Estado Nacional la deuda resultante de la conversión y la garanticen con los recursos provenientes del presente régimen de coparticipación federal de impuestos o el régimen que en el futuro lo remplace”

“Artículo 9: ... Cualquier nuevo endeudamiento, deberá ser autorizado expresamente por el Ministerio de Economía de la Nación y/o el Banco Central de la República Argentina según las normas de contralor vigentes. La inobservancia de tales condiciones, hará pasible la exclusión de los beneficios a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo anterior”

Asimismo, posteriormente se dictó la **LEY 25.917** que también contiene reglas relativas al crédito público y al endeudamiento.

Básicamente, las provincias no pueden endeudarse más allá el 15% de los recursos transferidos en concepto de coparticipación (artículo 21) y, en caso de hacerlo, ya no podrán acceder a un nuevo endeudamiento (artículo 22).

“Artículo 21: Los gobiernos de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires tomarán las medidas necesarias para que el nivel de endeudamiento de sus jurisdicciones sea tal que en cada ejercicio fiscal... no superen el quince por ciento (15%) de los recursos... por coparticipación...”

“Artículo 22: Aquellas jurisdicciones que superen el porcentaje citado en el artículo anterior no podrán acceder a un nuevo endeudamiento...”

La ley mencionada, también vuelve a plasmar la restricción para el endeudamiento de forma autónoma, requiriendo la previa autorización del ministerio de economía (artículo 25).

“Artículo 25: Los gobiernos provinciales, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y de los Municipios para acceder a operaciones de endeudamiento y otorgar garantías y avales, elevarán los antecedentes y la documentación correspondiente al Ministerio de Economía y Producción, el que efectuará un análisis a fin de autorizar tales operaciones conforme a los principios de la presente ley.

Para el caso de endeudamiento de los municipios, las provincias coordinarán con el Gobierno nacional y con sus respectivos municipios las acciones destinadas a propiciar tales autorizaciones”

LA INMUNIDAD DE ESTADO

La realización de operaciones de crédito público que involucren un aspecto externo plantea una serie de **PROBLEMAS VINCULADOS A LA SITUACIÓN DEL ESTADO EN JUICIO**.

En primer lugar, hay que considerar la cuestión relativa a si un estado puede ser demandado ante los tribunales de otro. Hasta el siglo XX, la doctrina internacional dominante consideraba que en principio, dada la igualdad entre estados y la completa soberanía de cada uno, **NO PODRÍAN SER JUZGADOS UNOS POR OTROS**.

Sin embargo, esta doctrina fue dejada de lado de forma paulatina, a favor de la llamada **DOCTRINA DE INMUNIDAD RESTRINGIDA** que, en líneas generales, se basa en la distinción entre actos iure gestionis y actos iure imperii.

En la Argentina, posteriormente, se dictó la **LEY 24.448** donde se sienta el principio general (los estados extranjeros son inmunes) y las excepciones, es decir, aquellos casos en los cuales los estados no pueden invocar la inmunidad de jurisdicción.

De esta doctrina, se abren dos tipos de distinciones:

- 1) Cómo distinguir entre los tipos de actos (de soberanía y de gestión)
- 2) Distinción entre inmunidad de jurisdicción e inmunidad de ejecución.

La primera cuestión es relevante en la medida en **no hay consenso sobre cómo calificar a las operaciones de crédito público, si actos iure imperii o actos iure gestionis**.

(no lo vimos en clase, pero es largo, leer lo que falta de los apuntes).

4) TEMA: DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO

CAPÍTULO: “DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO O MATERIAL”

1) CONSIDERACIONES GENERALES

CONCEPTO DE DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO

El derecho tributario sustantivo o material es la parte del derecho tributario que **TIENE POR OBJETO DE ESTUDIO LAS NORMAS Y PRINCIPIOS JURÍDICOS QUE REGULAN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.**

() Definición dada en clase: El derecho tributario sustantivo estudia el vínculo que se genera por la creación de un tributo, entre el estado y los sujetos pasivos, sometidos a su poder de imperio.*

CONCEPTO DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación tributaria implica una **RELACIÓN JURÍDICA QUE TIENE POR OBJETO UNA PRESTACIÓN PECUNIARIA A TÍTULO DE TRIBUTO, COMO ASÍ TAMBIÉN UNA DIVERSIDAD DE OBLIGACIONES DE NATURALEZA PATRIMONIAL, QUE SON ACCESORIAS O VINCULADAS A ELLA,** como los intereses, anticipos, repeticiones por ingresos indebidos, **QUE TIENEN ORIGEN EN HECHOS DISTINTOS AL HECHO IMPONIBLE.**

CONCEPTO DE RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

Se denominan relaciones jurídico tributarias a las **A LA VARIEDAD DE VÍNCULOS JURÍDICOS QUE SURGEN ENTRE EL FISCO, LOS SUJETOS PASIVOS Y LOS TERCEROS, COMO CONSECUENCIA DE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS.**

2) LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

DEFINICIÓN

La ley 11.683 no define la obligación jurídica tributaria, por lo que la misma debe elaborarse tomando en consideración el ordenamiento jurídico, la jurisprudencia y la doctrina.

Villegas la define como **EL VÍNCULO JURÍDICO EX LEGE QUE SE ENTABLA ENTRE EL FISCO, COMO SUJETO ACTIVO TITULAR DE UNA PRETENSIÓN A DINERARIA A TÍTULO DE TRIBUTO, Y EL SUJETO PASIVO, OBLIGADO A ESA PRESTACIÓN DINERARIA.**

CARACTERIZACIÓN

OBLIGACIÓN EX LEGE

Pues la obligación jurídica tributaria tiene como **ÚNICA FUENTE DIRECTA E INMEDIATA LA VOLUNTAD DE LA LEY** puesto que la **obligación del sujeto pasivo de pagar** el tributo al sujeto activo, encuentra su fundamento jurídico únicamente en un mandato legal, condicionado, a su vez, por la constitución.

Asimismo, **el derecho del sujeto activo** existe en tanto una ley imponga al sujeto pasivo la obligación correspondiente.

Sin perjuicio de lo expuesto, la relación jurídica tributaria presenta las siguientes particularidades que la diferencian de las obligaciones legales del derecho privado:

- 1) Por aplicación del **principio de reserva de ley**, sólo la ley puede definir el hecho imponible en todos sus aspectos: designar los responsables, establecer exenciones, fijar la alícuota, las sanciones e infracciones, etc.
- 2) La administración, actuando como acreedor, no sólo puede sino que debe recaudar los tributos. Ello es consecuencia del **principio de “indisponibilidad del crédito”**.

OBLIGACIÓN PERSONAL

La obligación jurídica tributaria es personal pues **SE TRABA ENTRE PERSONAS**, una con derecho a un crédito y otra, con el deber de una prestación consistente en una acción de dar.

OBLIGACIÓN DE DAR

Siendo la obligación tributaria aquella que **TIENE POR OBJETO EL PAGO DE UN TRIBUTO**, siempre se trata de una obligación de dar.

NATURALEZA JURÍDICA PÚBLICA

La obligación tributaria es de naturaleza pública porque **EL SUJETO ACTIVO, EL ACREEDOR, ES UN ENTE PÚBLICO**, y porque **LA PRESTACIÓN TRIBUTARIA QUE DEBE REALIZAR EL DEUDOR ES DE CARÁCTER PÚBLICO** en tanto constituye un recurso público el estado.

IGUALDAD DE LAS PARTES

Ningún tipo de relación jurídica tributaria que surge entre el fisco y los sujetos pasivos, luego de creado el tributo, es una relación de poder pues en todas, **EL ESTADO ACTÚA SOMETIDO AL DERECHO**, su actividad es una actividad reglada. Asimismo, **LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS ACTIVOS Y PASIVOS DERIVAN DE IGUAL MANERA DE LA LEY**.

3) ELEMENTOS ESENCIALES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

INTRODUCCIÓN

Los elementos esenciales de la obligación tributaria con: **SUJETO, OBJETO, VÍNCULO JURÍDICO Y CAUSALIDAD**.

SUJETOS Y RESPONSABLES

Uno de los caracteres esenciales de la obligación jurídica es la existencia de **DOS SUJETOS**, el **acreedor o sujeto activo y el deudor o sujeto pasivo**.

SUJETO ACTIVO

El sujeto activo es **QUIEN TIENE EL DERECHO DE EXIGIR LA COSA ES OBJETO DE LA OBLIGACIÓN**. Se trata del acreedor del tributo

Existe coincidencia en **CONSIDERAR AL ESTADO COMO SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**. Se puede distinguir, sin embargo, entre entes públicos titulares de la pretensión a título de tributo, entes de gestión y entes destinatarios de los beneficios.

* Lo que entonces interesa aquí es saber **cuál es el órgano competente para intervenir en los procesos llevados a cabo a bien de obtener por vía coactiva el pago del tributo: EN EL ORDEN NACIONAL, LA CN PONE EN CABEZA DEL JEFE DE GABINETE DE MINISTROS LA FUNCIÓN DE “HACER RECAUDAR LA RENTA Y EJECUTAR EL PRESUESTO NACIONAL”** (artículo 100 inciso 7 de la CN).

* Las actividades de **APLICACIÓN, PERCEPCIÓN Y FISCALIZACIÓN** de los recursos tributarios y aduaneros fueron encomendadas a **LA AFIP**, excluidos los recursos de la seguridad social, cuya competencia fue otorgada al **INSTITUTO NACIONAL DE RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL**, quien luego procederá a distribuirlos en la forma que corresponda.

* Asimismo, la **GESTIÓN RECAUDADORA** de los tributos puede ser realizada a través de **ENTIDADES BANCARIAS** autorizadas por la AFIP. Estas instituciones no tiene el carácter de sujetos activos ni pasivos.

Por parte, la gestión recaudadora del tributo también puede ser delegada en **EMPRESAS PRIVADAS** en los casos en que existen contratos de concesión.

SUJETO PASIVO

En el lado del deudor de la obligación tributaria se hallan un conjunto de **posibles situaciones en que una persona puede quedar compelida a abonar el gravamen resultante**, pero en todos los casos el sujeto pasivo de la obligación tributaria es **AQUELLA PERSONAS, FÍSICA O JURÍDICA, QUE ESTÁ OBLIGADA A PAGAR EL GRAVAMEN POR DISPOSICIÓN DE LA LEY**.

Sin embargo, la subjetividad pasiva tributaria presenta ciertos matices con relación a la teoría general de las obligaciones, ya que junto con el **contribuyente** aparecen otras personas que, por disposición de la ley coinciden en el cumplimiento del gravamen, sea en una posición que hace las veces de una suerte de fiador (**responsables**), o bien reemplazando al contribuyente y debiendo realizar las prestaciones a éste imputables (**sustituto**).

Asimismo, existen casos en que **ley desconoce en algunos casos la personalidad jurídica de algunos entes**, como ocurre con las sociedades colectivas en la ley de impuesto a las ganancias, que como tal no es sujeto pasivo del tributo, sino que son sus socios los contribuyentes, como si la sociedad no existiera. De igual forma, en otros casos, la ley **reconoce personalidad jurídica a los efectos tributarios** en entes que no se encuentran dotados de ella, como en es el caso de las sucesiones.

La ley de procedimiento fiscal 11.683 distingue de forma expresa **DOS CATEGORÍAS DE SUJETOS PASIVOS**:

SUJETO PASIVO	RESPONSABLE POR DEUDA PROPIA	<u>CONTRIBUYENTE</u>
		<ul style="list-style-type: none"> - Personas de existencia visible, capaces o no - Personas jurídicas - Sociedades, asociaciones, empresas o patrimonios de afectación sin personería jurídica, que existan de hecho. - Entes centralizados, des centralizados o autárquicos del estado nacional, provincial o municipal - Empresas estatales y mixtas - Sucesiones indivisas
		HEREDEROS
	RESPONSABLE POR DEUDA AJENA	LEGATARIOS
		SUSTITUTOS
		<u>RESPONSABLES SOLIDARIOS</u>
		<ul style="list-style-type: none"> - Padres, tutores o curadores - Cónyuge - Síndicos y liquidadores

	<ul style="list-style-type: none"> - Representantes de las sociedades en liquidación - Administradores legales o judiciales de las sucesiones - Representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas, patrimonios de afectación, etc. - Agentes de retención y percepción - Sucesores a título particular de empresas o explotaciones - Terceros que faciliten por su culpa o dolo, la evasión del tributo.
	RESPONSABLES POR LOS SUBORDINADOS

1) Responsables por deuda propia:

Son responsables por deuda propia quienes **ESTÁN OBLIGADOS A PAGAR EL TRIBUTO AL FISCO EN LA FORMA Y OPORTUNIDAD DEBIDAS, PERSONALMENTE O POR MEDIO DE SUS REPRESENTANTES LEGALES**, como responsables del cumplimiento de su deuda tributaria.

- CONTRIBUYENTES: Se entiende por tales **AQUELLOS RESPECTO DE LOS CUALES SE VERIFIQUE EL HECHO IMPONIBLE** que le atribuyen las respectivas leyes tributarias.

Coincide, en este caso, el sujeto pasivo del tributo con el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Pueden ser contribuyentes:

* **Personas de existencia visible, capaces o no:** la representación de los incapaces de hecho está regulada por el derecho común

* **Personas jurídicas del código civil:** son personas jurídicas todos los entes susceptibles de adquirir derechos y contraer obligaciones, que no son personas de existencia visible. Se incluyen en este inciso las sociedades y asociaciones reguladas en el código civil y a las sociedades comerciales regidas por la ley general de sociedades.

Se incluyen en este inciso a las sociedades irregulares y a las sociedades en liquidación.

* **Sociedades, asociaciones, empresas o patrimonios de afectación sin personería jurídica, que existan de hecho:** Se trata de sociedades o asociaciones que existan de hecho.

El significado de empresa se encuentra definido en el dictamen del departamento de asesoría técnica de la DGI como *“la organización industrial, comercial, financiera, de servicios, profesional, agropecuaria o de cualquier otra índole que, generada para el ejercicio habitual de una actividad económica basada en la producción, extracción o cambio de bienes o en la prestación de servicios, utiliza como elemento fundamental para el cumplimiento de dicho fin, la inversión del capital y/o el aporte de mano de obra, asumiendo en la obtención del beneficio el riesgo propio de la actividad desarrollada”*.

Se incluye también a los patrimonios destinados a un fin determinado, denominados también “patrimonios de afectación”. Se trata, por ejemplo, de agrupamientos de colaboración empresaria o uniones transitorias de empresas. Además quedan comprendidos los conjuntos económicos.

* **Sucesiones indivisas:** Este es otro ejemplo de la autonomía científica del derecho tributario, que le otorga capacidad para ser contribuyente a un ente que no tiene personalidad para el derecho privado.

* **Entes centralizados, descentralizados o autárquicos del estado nacional, provincial o municipal**

* **Empresas estatales y mixtas**

- HEREDEROS Y LEGATARIOS: Se denomina “**heredero**” a la persona a quien se transmite la universalidad o una parte indivisa de la herencia (artículo 2278 del CCC). En principio, responden hasta la concurrencia del valor de los bienes recibidos, pero pueden llegar a responder con los bienes propios.

Se denomina “**legatario**”, a la persona que recibe un bien particular de la herencia o un conjunto de ellos (artículo 2278 del CCC). Nunca responden con los bienes propios, sino sólo con los bienes recibidos.

Ambos pueden liberarse de toda responsabilidad mediante la renuncia a la herencia.

ARTICULO 2316.- Preferencia. Los acreedores por deudas del causante y por cargas de la sucesión, y los legatarios tienen derecho al cobro de sus créditos y legados sobre los bienes de la herencia, con preferencia sobre los acreedores de los herederos.

ARTICULO 2317.- Responsabilidad del heredero. El heredero queda obligado por las deudas y legados de la sucesión sólo hasta la concurrencia del valor de los bienes hereditarios recibidos. En caso de pluralidad de herederos, éstos responden con la masa hereditaria indivisa.

ARTICULO 2318.- Legado de universalidad. Si el legado es de una universalidad de bienes y deudas, el legatario sólo queda obligado al pago de las deudas comprendidas en aquélla hasta el valor de los bienes recibidos, sin perjuicio de la acción subsidiaria de los acreedores contra los herederos y los otros legatarios en caso de insuficiencia de los bienes de la universalidad.

ARTICULO 2319.- Acción contra los legatarios. Los acreedores del causante tienen acción contra los legatarios hasta el valor de lo que reciben; esta acción caduca al año contado desde el día en que cobran sus legados.

ARTICULO 2321.- Responsabilidad con los propios bienes. Responde con sus propios bienes por el pago de las deudas del causante y cargas de la herencia, el heredero que:

- a) no hace el inventario en el plazo de tres meses desde que los acreedores o legatarios lo intiman judicialmente a su realización;
- b) oculta fraudulentamente los bienes de la sucesión omitiendo su inclusión en el inventario;
- c) exagera dolosamente el pasivo sucesorio;
- d) enajena bienes de la sucesión, excepto que el acto sea conveniente y el precio obtenido ingrese a la masa

2) Responsables por deuda ajena:

Son las personas que **SIN TENER EL CARÁCTER DE CONTRIBUYENTES, DEBEN, POR DISPOSICIÓN EXPRESA DE LA LEY, CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES ATRIBUIDAS A ÉSTOS.**

Estos sujetos tienen en común que **NO SON REALIZADORES DEL HECHO IMPONIBLE** y sin embargo, deben responder por disposición expresa de la ley, **COMO CONSECUENCIA DE UN VÍNCULO JURÍDICO O ECONÓMICO CON EL CONTRIBUYENTE.**

Dentro de esta categoría, pueden distinguirse tres subcategorías:

- **SUSTITUTOS**: Es el sujeto pasivo que, **POR DISPOSICIÓN DE LA LEY, REEMPLAZA DESDE EL INICIO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, AL DESTINATARIO LEGAL DEL TRIBUTO**, de manera al que surge un único vínculo entre el fisco y el sustituto.

Esta figura no se encuentra de forma expresa en la ley de procedimiento fiscal pero en las leyes sustantivas hay varios ejemplos de sustitución: en la ley de impuesto a los premios ganados en juegos de sorteo, el hecho imponible es la obtención de premios en tales juegos. La capacidad contributiva gravada es la que experimenta el ganador del respectivo sorteo o concurso, quien resulta ser el contribuyente del gravamen. Pero el legislador desplaza la obligación de pago hacia *“la persona o entidad organizadora del respectivo juego o concurso”* y agrega que *“no serán responsables del impuesto los beneficiarios de los premios”*.

Este mecanismo se establece para asegurar la recaudación del gravamen y para, a la vez, simplificar las relaciones con el fisco.

- **RESPONSABLES SOLIDARIOS**: Son los sujetos pasivos **SITUADOS AL LADO DEL CONTRIBUYENTE QUE, POR IMPERATIVO LEGAL, PERMANECEN DENTRO DE LA RELACIÓN OBLIGACIONAL, SIN REEMPLAZAR NI DESPLAZAR AL CONTRIBUYENTE.**

El presupuesto de hecho que genera la responsabilidad es el **INCUMPLIMIENTO DEL DEBER DE PAGAR EL TRIBUTO DEBIDO POR EL INCAPAZ, CON LOS FONDOS DE ÉSTE, QUE EL RESPONSABLE ADMINISTRA.**

La denominada extensión o derivación de la responsabilidad **NO ES AUTOMÁTICA**, ya que requiere del procedimiento de determinación de oficio, el cual deberá iniciarse recién cuando los deudores (contribuyentes) no hayan cumplido con la intimación de pago. Será luego, necesario, una nueva determinación de oficio dirigida al responsable a fin de exigirle el pago del gravamen.

No existirá, sin embargo, esta responsabilidad solidaria, con respecto a quienes **DEMUESTREN DEBIDAMENTE A LA AFIP QUE SUS REPRESENTADOS, MANDANTES, ETC, LOS HAN COLOCADO EN IMPOSIBILIDAD DE CUMPLIR CORRECTA Y OPORTUNAMENTE CON SUS DEBERES FISCALES.**

Algunos casos de responsabilidad solidaria son:

* **Padres, tutores y curadores de los incapaces:** (art 6 inc a ley 11683)

* **Cónyuge que percibe y dispone de todos los réditos propios del otro** (art. 6 inc b ley 11683)

***Síndicos y liquidadores de las quiebras** (art 6 inc c ley 11683):

***Representantes de las sociedades en liquidación** (art 6 inc c ley 11683)

***Administradores legales o judiciales de las sucesiones y, a falta de éstos, el cónyuge supérstite y los herederos** (art 6 inc c ley 11683)

***Directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios de afectación** (art 6 inc d ley 11683)

***Agentes de retención y percepción** (art 6 inc f ley 11683): El **agente de retención** es un deudor que por su función, actividad, oficio o profesión se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad del contribuyente, lo que le da la posibilidad de detraer de éste lo que corresponde en concepto de tributo, a fin de ingresarla al fisco (por ejemplo, el empleador retiene de la remuneración del trabajador, las sumas destinadas a la seguridad social).

Responden con sus bienes propios y solidariamente los **agentes de retención** por el tributo que omitieron retener o que, retenido, dejaron de pagar a la AFIP dentro de los quince días siguientes a aquel en que correspondía efectuar la retención.

El **agente de percepción** es el deudor que por su función, actividad, oficio o profesión le presta al contribuyente un servicio o le transfiere un bien por el que recibe un monto dinerario al cual adicional el tributo, que luego debe ingresar al fisco (por ejemplo, voy al supermercado y en todo lo que compro está incluido el impuesto IVA).

Responden con sus bienes propios y solidariamente los **agentes de percepción** por el tributo que dejaron de percibir o que percibido, dejaron de ingresar a la AFIP en la forma y tiempo que establezcan las leyes respectivas.

***Sucesores de empresas o explotaciones de unidades económicas** (art 8 inc d ley 11683): En estos casos, la responsabilidad del adquirente por la deuda fiscal no determinada, caduca: 1) a los tres meses de efectuada la transferencia, si con antelación de 15 días hubiera sido denunciada a la AFIP, 2) en cualquier en que la AFIP reconozca como suficiente la solvencia del cedente con relación al tributo que pudiera adeudarse o, en que acepte la garantía que éste ofrezca a ese efecto.

***Los terceros que faciliten por su culpa o solo, la evasión del tributo** (art 8 inc e ley 11683)

Efectos de la solidaridad pasiva

La ley 11683 no establece cuáles son efectos, razón por la cual hay que remitirse a las disposiciones de fondo:

Efectos entre las partes:

- El acreedor tiene derecho de persecución, es decir, de reclamar a cualquier de los deudores la totalidad de la deuda en forma simultánea os sucesiva. Pero una vez demandado uno de los acreedores, es necesario demostrar su insolvencia para poder demandas a otro u otros.
- La extinción de la obligación por uno de los acreedores, extingue la obligación de los demás.
- Cualquier acto que interrumpa la prescripción en contra de uno de los deudores, perjudica a los demás.
- Cada uno de los deudores puede oponer las excepciones que sea comunes a todos y las personales, pero no las que las personales de los demás.

Efectos entre los codeudores:

- La insolvencia de uno de los codeudores perjudica a los restantes, entre los cuales se deben repartir lo que correspondía al insolvente
- El codeudor que hubiere pagado el total de la deuda o una porción que exceda su parte, podrá exigir el reintegro de los demás codeudores, por haberse subrogado en los derechos del acreedor.

- Si fallece uno de los codeudores, sus herederos quedan obligados en la porción de la cuota parte que le corresponda en la sucesión.

- RESPONSABLES POR LOS SUBORDINADOS:

OBJETO

OBJETO DEL TRIBUTO, PRESUPUESTO OBJETIVO, OBJETO DE LA OBLIGACIÓN Y OBJETO DE LA PRESTACIÓN

No debe confundirse el **OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA** con el **OBJETO DEL TRIBUTO** con el **ASPECTO OBJETIVO DEL PRESUPUESTO DE HECHO** ni con el **OBJETO DE LA PRESTACIÓN**

* **OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA** es siempre la prestación exigida por la ley al deudor, la actividad de *dar*, de entregar alguna cosa al fisco por parte del deudor a título de tributo. Tiene siempre contenido patrimonial.

* **OBJETO DEL TRIBUTO** es la riqueza o bien efectivamente gravado en cada tributo.

* **ASPECTO OBJETIVO DEL PRESUPUESTO DE HECHO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA** es el hecho considerado en sí mismo que al tomar cuerpo en la vida real, da nacimiento a la obligación de pagar el tributo.

* **OBJETO DE LA PRESTACIÓN** es el objeto del “objeto de la obligación tributaria”, es decir que responde a la pregunta “qué cosa se debe dar”.

En nuestro ordenamiento jurídico, el objeto de la prestación consiste siempre en **dar suma de dinero**.

CUANTIFICACIÓN DEL IMPORTE DE LA DEUDA

Cuantificar el importe de la deuda significa **ESTABLECER CUÁNTO DEBEMOS DAR, ES DECIR, EL IMPORTE O LA CUOTA TRIBUTARIA.**

La magnitud del objeto del tributo (riqueza o bien gravado), sirve para cuantificar el objeto de la obligación tributaria (obligación de dar una suma de dinero).

Esa cuantificación puede ser **fija, variable o mixta.**

- 1) Es **fija** cuando la ley establece la cantidad a pagar.
- 2) Es **variable** cuando el importe a pagar se obtiene en función de dos elementos: **la base imponible y la alícuota.**

La **base imponible** es la magnitud del objeto del tributo (riqueza o bien gravado). También puede definirse como **la medida de la capacidad contributiva apreciada por el legislador en el hecho imponible.**

Por ejemplo, en los impuestos que gravan la posesión o titularidad de un patrimonio, la base imponible suele ser el valor de los bienes que integran el conjunto gravable; en los impuestos sobre las rentas, es la cantidad de renta obtenida, etc.

La base imponible puede ser **ad valorem**, cuando se tiene en cuenta el valor de los bienes expresados en unidades monetarias o **específica**, cuando es expresada en unidades de otra magnitud como peso, volumen, medida, número de habitantes, etc.

La **alícuota** es el porcentaje que se aplica sobre la base imponible para cuantificar la obligación tributaria. Sobre la base imponible se aplicará la alícuota, dando lugar a la determinación exacta de la obligación tributaria sustantiva.

La alícuota puede ser **proporcional** cuando el porcentaje no varía, cualquiera sea la magnitud de la base imponible o **progresiva** cuando el porcentaje de la alícuota se incrementa en función del incremento de la base imponible.

A su vez, **la alícuota progresiva puede ser pura o escalonada.** Es **pura** cuando se aplica una alícuota creciente sobre la totalidad de la base imponible (por ejemplo, de 0 a 100 el 10%, de 0 a 2000 el 15%). Es **escalonada o por tramos** cuando contempla tramos de base

imponible, cada uno de ellos con alícuotas crecientes (por ejemplo, los primeros 1000 el 10%, los segundo 1000 el 15%, los terceros 1000 el 20%, etc).

- 3) Es **mixta** en la que el importe a pagar en concepto de tributo, en parte es fijado directamente por la ley y en parte debe determinarse en función de una base y una alícuota.

CUANTIFICACIÓN DE LA DEUDA	FIJA			
	VARIABLE	BASE IMPONIBLE	ESPECIFICA	
			AD VALOREM	
		ALICUOTA	PROPORCIONAL	
			PROGRESIVA	PURA
			ESCALONADA O POR TRAMOS	
MIXTA				

VÍNCULO JURÍDICO

Vínculo jurídico es el particular **ENLACE, AMARRE O LIGAZÓN QUE EXISTE ENTRE LOS SUJETOS DE LA RELACIÓN OBLIGACIONAL**, según la cual el **acreedor** tiene derecho a una pretensión que en una primera etapa está referida a una conducta del **deudor** y éste debe una prestación.

Lo normal es que esta prestación se cumpla voluntariamente, por lo que la obligación se extingue. Pero **si el deudor no cumple con su obligación** no podrá liberarse o eximirse de ella, sino que ante su incumplimiento podrá ser **constreñido a cumplirla** y se hará efectiva mediante la nejecución de sus bienes.

CAUSA

El término “causa es equívoco” pues la doctrina lo ha empleado otorgándole distintos significados. La doctrina distingue entre “**causa eficiente**”, que es la causa como **origen**; “**causa final**” que es la que se refiere al **resultado al que se quiere llegar** y “**causa determinante**” que son los **motivos, propósitos o móviles subjetivos de cada uno que llevan a la realización de un hecho o acto jurídico**.

Asimismo, en el derecho tributario, al igual que en otras ramas del derecho, la doctrina se encuentra dividida entre **causalistas y anticausalistas**:

1) TEORÍAS CAUSALISTAS

Los que sostienen esta teoría, coinciden en que la causa es un elemento esencial de la obligación tributaria, de manera tal que si no existe, no nace la obligación.

Asimismo, difieren de la noción de “causa de la obligación tributaria”.

2) TEORÍAS ANTICAUSALISTAS

Estas teorías niegan la relevancia jurídica de la causa como elemento de la obligación tributaria porque sostienen que genera confusiones y errores. En su lugar, proponen hablar de “fundamento del hecho imponible” porque, en definitiva, la única fuente de la obligación tributaria es la ley.

4) DINÁMICA FUNCIONAL DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El nacimiento de la obligación tributaria **OCURRE AL PRODUCIRSE EL HECHO IMPONIBLE** hipotéticamente previsto en la ley, por lo que **LA DETERMINACIÓN TIENE EFECTO MERAMENTE DECLARATIVO.**

RELEVANCIA JURÍDICA

El momento de nacimiento de la obligación tributaria tiene relevancia porque **FIJA EL PLEXO NORMATIVO QUE LA ACOMPAÑARÁ DURENTE TODA SU VIDA.**

Ese momento permitirá:

- Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma al producirse el hecho imponible que al momento de la determinación
- Fijar la base imponible y las alícuotas

- Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición
- Determinar el domicilio fiscal de los sujetos pasivos
- Establecer las infracciones o sanciones.

HECHO IMPONIBLE

El “hecho imponible” es denominado también “hecho generador”, “presupuesto de hecho” o “hipótesis de incidencia”.

1) Concepto

Es frecuente que la doctrina y la legislación usen la expresión “hecho imponible” para referirse a la **HIPÓTESIS LEGAL CONDICIONANTE** (“legal” porque es creada por el legislador y “condicionante” porque una vez ocurrida, da nacimiento a la obligación tributaria) **CUYA CONFIGURACIÓN FÁCTICA EN EL MUNDO FENOMÉNICO** (es decir, en los hechos, en la realidad), **EN DETERMINADO TIEMPO Y LUGAR Y CON RELACIÓN A CIERTOS SUJETOS, VA A DAR NACIMIENTO A LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, SALVO QUE EXISTAN OTRAS HIPÓTESIS LEGALES CONDICIONANTES**, como una exención.

() En las fotocopias se hace la aclaración de que debería utilizarse “hipótesis legal condicionante” para la figura descrita en el tipo legal y “hecho imponible”, al hecho real, efectivamente acontecido en un determinado tiempo y lugar.*

2) Elementos constitutivos

Tanto la hipótesis legal condicionante como el hecho imponible deben reunir los siguientes elementos constitutivos: **MATERIAL, ESPACIAL, TEMPORAL Y PERSONAL**.

Si falta alguno de ellos, se quebranta el principio de reserva de ley y si éstos aspectos no están presentes en la circunstancia fáctica, no nace la obligación tributaria, porque no queda tipificado el hecho imponible.

ELEMENTO MATERIAL U OBJETIVO: El aspecto material es la propia descripción del acto, hecho, circunstancias, acontecimientos, situaciones, etc, que le legislador tuvo en cuenta al crear el tributo.

Este elemento presupone siempre un verbo: “hacer”, “dar”, “transferir”, “entregar”, “recibir”, “ser”, “estar”, “vender”, “comprar”, “ganar”, “importar”, etc.

Por ejemplo, en el impuesto a las ganancias, es “obtener” las ganancias que menciona la ley; en el impuesta a los bienes personas es “poseer” los bienes que la ley comprende, etc.

ELEMENTO ESPACIAL: El elemento espacial consiste en la **indicación del lugar relevante para la configuración del aspecto material del hecho imponible**.

Esta cuestión tiene vinculación con los distintos criterios a tomar en cuenta para evitar la doble o múltiple imposición:

- **Criterio de la nacionalidad**: De acuerdo con este principio, el estado aplica sus impuestos a todo los nacionales, por hechos ocurridos tanto dentro del territorio como fuera de él.
- **Criterio de residencia o domicilio**: Este principio sujeta la materia imponible a la ley del país donde reside el sujeto.
- **Criterio territorial o de la fuente**: Este principio toma como elemento de vinculación entre el sujeto y la materia imponible el lugar donde ésta se produce. Por ejemplo, las ganancias producidas por bienes, en el lugar donde éstos se encuentran, las originadas por actividades o hechos, en el lugar donde éstos se producen, etc.

ELEMENTO TEMPORAL: Este elemento hace referencia al momento exacto en la ley tiene por configurado el hecho imponible, siendo éste de particular importancia para fijar el marco legal que regulará la obligación.

Al acontecer el hecho imponible, se produce el nacimiento de la obligación y el *devengo* del tributo, pero esto no significa que necesariamente el fisco esté facultado desde ese mismo instante para exigir el pago al obligado, sino que por regla general **hay un lapso entre el nacimiento de la obligación y la exigibilidad de la prestación**.

Según este elemento, **el hecho imponible puede clasificarse en instantáneo o periódico**. Es **instantáneo** cuando se realiza en un momento determinado y la dimensión temporal queda agotada al tiempo de producirse el elemento material (por ejemplo, fallecimiento de una persona, firma de una escritura, realización de una venta, etc). Es **periódico** cuando la configuración del

hecho imponible se dilata en el tiempo y una vez transcurrido todo ese plazo, se da origen a una obligación tributaria (por ejemplo, impuesto a las ganancias).

ELEMENTO PERSONAL O SUBJETIVO: Respecto de este elemento existen dos corrientes doctrinales.

Según la doctrina mayoritaria, consiste en la definición de los sujetos activos y pasivos, que están relaciones con las circunstancias descriptas en la ley.

En cambio, según otra corriente, el aspecto personas del hecho imponible está relacionado con el **DESTINATARIO LEGAL DEL TRIBUTO**, es decir, con **AQUEL EJECUTA EL ACTO O SE ENCUENTRA EN LA SITUACIÓN DESCRIPTA POR LA LEY EN EL TIPO LEGAL**.

Sin perjuicio de lo expuesto, hay que tener en cuenta que no siempre aquél que realiza el aspecto material del hecho imponible, es el obligado al pago. Existen supuestos en que, sujetos respecto de los cuales no se ha verificado el HI, deben igualmente efectuar el pago del impuesto correspondiente. Es el caso, por ejemplo, de los **sustitutos**.

En los casos en que existe coincidencia entre quien debe cumplir el pago y aquel respecto del cual se verificó el hecho imponible, se denomina al sujeto **“contribuyente”**.

3) Exenciones y beneficios tributarios

CONCEPTO: Existe “exención” o “beneficio tributario” cuando **SE DAN LOS HECHOS O SITUACIONES DESCRIPTOS HIPOTÉTICAMENTE EN OTRA NORMA, QUE, ACAECIDOS, NEUTRALIZAN LAS CONSECUENCIAS DERIVADAS DE LA NORMAL CONFIGURACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE, POR LO QUE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA NO NACE**.

Cuando la desconexión entre la hipótesis y la obligación de pago no es total, se está ante un **BENEFICIO TRIBUTARIO**.

DIFERENCIA CON LA “NO SUJECCIÓN”: En cambio, en los supuestos de **“NO SUJECCIÓN”** las normas describen conductas, hecho o actos que desde un principio están ubicados por fuera del alcance del hecho imponible descrito en la norma tributaria. Es decir, no se ha realizado el hecho imponible.

La **DIFERENCIA ENTRE AMBOS SUPUESTOS** queda evidenciada si se piensa en la hipotética supresión del precepto: si un supuesto de “no sujeción” es derogado, el hecho imponible continúa invariable y la realización de la conducta “no sujeta” sigue estando al margen del gravamen y por ende, no nace obligación alguna.

En cambio, si se deroga una exención, la conducta sigue estando gravada, pero ahora no se enerva el nacimiento de la obligación de pago, por lo cual ésta habrá de ser satisfecha.

CUESTIONES DEBATIDAS: Con respecto a las exenciones, se han planteado dos cuestiones:

1) **Referida a la posibilidad de que se afectaran los principios de generalidad, igualdad y capacidad contributiva:** Respecto de esta cuestión, la jurisprudencia fijó límites recurriendo a la regla de la razonabilidad y no arbitrariedad.

2) **Referida a la posibilidad de extender las exenciones a los impuestos provinciales y municipales:** Respecto de esta cuestión, la jurisprudencia reconoció la posibilidad de que las exenciones y beneficios comprendieran los tributos provinciales y municipales.

REQUISITO: Al tratarse de una facultad otorgada al congreso, deben establecerse siempre **POR LEY**. Ergo, no existen exenciones o beneficios convencionales. Lo que puede ocurrir es que en ciertos casos deba dictarse un acto administrativo o celebrarse una convención para ser otorgados en el caso concreto, pero previamente debe existir una ley que los establezca.

CLASIFICACIÓN

- 1) Son **objetivas** cuando tienen en cuenta al acto, actividad o riqueza gravada. Son **subjetivas** cuando toman en consideración a determinadas personas físicas o jurídicas.
- 2) Son **permanentes o temporales** según tengan o no un plazo de vigencia determinado

REGLAS GENERALES

- 1) Las exenciones **objetivas** rigen de pleno derecho, en beneficio de las personas o entidades a quienes la ley les atribuye el hecho imponible.
- 2) Las exenciones **subjetivas** sólo obran de pleno derecho en los casos taxativamente establecidos en la ley. Caso contrario, deberán ser solicitadas.

- 3) Las exenciones otorgadas por **tiempo determinado** regirán hasta la expiración del plazo, aunque la norma fuere derogada, ello en virtud de que se trata de un derecho adquirido.

EXTENSIÓN: Las exenciones se extinguen:

- 1) Por la derogación de la norma que las establece.
- 2) Por el vencimiento del plazo por el cual se otorgaron.
- 3) Por el fin de la existencia de las personas beneficiadas.

CADUCIDAD: Las exenciones caducan por las siguientes causales:

- 1) Desaparición de las circunstancias que la legitiman
- 2) Vencimiento del término otorgado para solicitar su renovación, cuando fuere temporal.
- 3) Por comisión de defraudación fiscal por quien la goza.

BENEFICIOS TRIBUTARIOS: Los beneficios tributarios pueden ser **cuantitativamente parciales, temporariamente parciales o consistir en montos percibidos en concepto de subsidios.**

En cuanto a las reglas que los rigen, son idénticas a las mencionadas para las exenciones.

5) TEMA: VISIÓN GLOBAL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA

CAPÍTULOS: “LA ACTIVIDAD FINANCIERA PÚBLICA. DEFINICIONES BÁSICAS” y “EL DERECHO PRESUPUESTARIO SUSTANTIVO”

Fallos: “Asociación Benghalensis”, “Campodónico de Bevilacqua”, “Zofracor” -considerandos 9/11-, “Acuña”.

CAPÍTULO 1: LA ACTIVIDAD FINANCIERA PÚBLICA. DEFINICIONES BÁSICAS.

LA CONSTITUCIÓN FINANCIERA Y LA ACTIVIDAD FINANCIERA PÚBLICA

Desde una **PERSPECTIVA ESTÁTICA**, la constitución financiera regula **LOS FONDOS DEL TESORO DEL ESTADO**.

Desde una **PERSPECTIVA DINÁMICA**, la constitución financiera regula la **ACTIVIDAD FINANCIERA PÚBLICA, ENTENDIDA COMO EL CONJUNTO DE ACCIONES FINANCIERAS REALIZADAS POR EL ESTADO CON EL FIN DE HACER EFECTIVAS LAS INSTITUCIONES CONSTITUCIONALES**.

Esta definición de la actividad financiera consta de **TRES ELEMENTOS**:

- 1) **EL SUJETO ACTUANTE**, esto es, el estado como actor protagónico de la actividad.
- 2) **EL NÚCLEO MATERIAL**, esto es, un conjunto de acciones agrupadas en dos sub-actividades: **recaudatoria y erogatoria**.

La actividad **recaudatoria** comprende todas las acciones del estado dirigidas a la **obtención de renta pública** mientras que la **erogatoria** comprende todas las acciones del estado dirigidas a su **disposición**.

- 3) **EL TELEOLÓGICO**, esto es, la **finalidad** que le aporta a la actividad financiera su sentido constitucional: **hacer efectiva la constitución**.

Ello es así puesto que en un estado de derecho, la actividad financiera no se realiza por cualquier motivo, sino por razones y fines que surgen de la propia organización constitucional del estado: **el mantenimiento de la existencia de instituciones constitucionales implican, de suyo, un costo**

que debe ser financiado y, asimismo, dichas instituciones deben ser financiadas a fin de que puedan dar cumplimiento a sus propósitos y objetivos.

Esto se ve claramente con la situación de la salud como derecho. Uno de los fines medulares del sistema constitucional es la protección de los derechos que él postula como fundamentales, entre ellos, el derecho a la salud. La tarea de proteger este derecho implica llevar a cabo algún tipo de actividad pública, a realizar por órganos públicos. Ambos aspectos requieren de sustento financiero. Es decir, dada una institución constitucional (derecho a la salud) se impone la realización de una actividad estatal (proteger el derecho) así como la existencia de un órgano que la regule, realice o controle (autoridades administrativas, unidades hospitalarias, etc).

DOS CONSECUENCIAS DE LA DEFINICIÓN CONSTITUCIONAL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA

1) LA PÉRDIDA DE RELEVANCIA JURÍDICA DEL CONCEPTO DE “NECESIDAD PÚBLICA”

La mirada constitucional de la actividad financiera acarrea el **ABANDONO DE LA IDEA TRADICIONAL DE DEFINIR A LA ACTIVIDAD FINANCIERA PÚBLICA EN FUNCIÓN DE LAS NECESIDADES “PÚBLICAS” O “COLECTIVAS”**

2) LA PÉRDIDA DE RELEVANCIA JURÍDICA DE LAS CONTROVERSIAS SOBRE LA “FINALIDAD EXTRAFISCAL DE LA TRIBUTACIÓN”

La mirada constitucional de la actividad financiera acarrea el **ABAONODO DE LAS CONTROVERSIAS SOBRE LAS FINALIDADES FISCALES O EXTRAFISCALES DE LOS TRIBUTOS PUES, pues desde esta perspectiva, LA ÚNICA FINALIDAD FINANCIERA ES ASEGURAR LA EXISTENCIA EMPÍRICA DE LA CONSTITUCIÓN.**

En consecuencia, si tal es la finalidad de la actividad como un todo, también es ella la finalidad de **CADA UNA DE SUS PARTES: ACTIVIDADES RECAUDATORIAS Y EROGATORIAS.** Así, el gasto cumple una función constitucional y lo mismo ocurre con el tributo.

En resumen, los tributos no tienen finalidades fiscales o extra-fiscales, sino que de manera más fundamental, tienen finalidades constitucionales.

CAPÍTULO II: EL DERECHO PRESUPUESTARIO SUSTANTIVO

DEFINICIÓN DE PRESUPUESTO

El presupuesto es la **TÉCNICA JURÍDICA A TRAVÉS DE LA CUAL, EN UN ESTADO DE DERECHO, EL PODER LEGISLATIVO, AUTORIZA LOS GASTOS PÚBLICOS POR UN PERÍODO DE TIEMPO, SOBRE LA BASE DE UNA CORRELATIVA PREVISIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS.**

SIGNIFICACIÓN POLÍTICA DE LA DECISIÓN PRESUPUESTARIA: CONTROL ENTRE LOS PODERES Y VEHÍCULO DE LA POLÍTICA GUBERNAMENTAL

La técnica presupuestaria tiene una **DOBLE SIGNIFICACIÓN** en la organización institucional del estado de derecho: **ES UN MECANISMO DE CONTROL, CARACTERÍSTICO EN EL SISTEMA REPUBLICANO, Y A LA VEZ, ES UNO DE LOS ELEMENTOS CENTRALES DEL PLAN DE ACTUACIÓN DE CADA GOBIERNO.**

Como mecanismo de control, supone la **existencia de una división de poderes**, de manera tal que es uno de ellos, el poder legislativo, el que autoriza a los restantes a efectuar gastos y los controla.

Junto con la función de control, el presupuesto funciona como **vehículo del plan de gobierno** puesto que revela cuáles son las prioridades políticas reales del gobierno del estado, más allá de los discursos sobre su gestión.

CARÁCTER PARTICULAR O GENERAL DE LA NORMA PRESUPUESTARIA. LA ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD EN EL ÁMBITO DE LA CABA

En la visión aceptada de la teoría general del derecho es habitual considerar que **LAS NORMAS PUEDEN SER GENERALES O PARTICULARES** desde **DOS PUNTOS DE VISTA: EL SUJETO Y LA OCASIÓN.**

1) **SUJETO:** De acuerdo con el sujeto destinatario, son calificadas de **generales** las normas dirigidas a un número indeterminado de personas, mientras que son **particulares** las dirigidas a una persona determinada.

Si la norma, en cambio, está dirigida a un número de personas determinadas (por ejemplo, las enumeradas en una lista cerrada), la norma se cataloga de **pluriparticular**, que es una situación intermedia entre lo general y lo particular.

Si se analiza el permiso presupuestario, **DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL SUJETO DESTINATARIO**, se observa que son un conjunto ya determinado de órganos públicos.

Desde esta óptica **LA AUTORIZACIÓN PRESUPUESTARIA ES UNA NORMA DE CARÁCTER PLURIPARTICULAR.**

2) **OCASIÓN:** De acuerdo con la ocasión son **generales** las normas referidas a situaciones que pueden ocurrir un número indeterminado de veces, mientras que son **particulares** las destinadas a ocurrir en una situación determinada.

Serán aquí también de **carácter pluriparticular** las previstas para ocurrir un número determinado y ya previamente acostado de veces.

Si se analiza el permiso presupuestario **DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA OCASIÓN**, se observa que **respecto que los gastos** que financian obligaciones estatales preexistentes, la ley de presupuesto es de carácter pluriparticular (por ejemplo, las obligaciones derivadas de las relaciones de empleo público ya existentes, constituyen un número abultado pero acotado de obligaciones salariales periódicas). Sin embargo, **respecto de los gastos relacionados con obligaciones que habrán de nacer en el ejercicio financiero en el cual regirá la ley de presupuesto**, no necesariamente estará determinada la cantidad de ocasiones en cuales se hará uso de dicho permiso (por ejemplo, si el congreso autoriza a otorgar subsidios por cierto monto, no está determinado en cuantas ocasiones ello ocurrirá).

Desde esta óptica **LA AUTORIZACIÓN PRESUPUESTARIA ES UNA NORMA DE CARÁCTER PLURIPARTICULAR** (respecto de los gastos rígid) **Y, A LA VEZ, GENERAL** (respecto a los restantes gastos).

La distinción precedente adquiere relevancia jurídica pues la **CONSTITUCIÓN DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES** regula la **ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**, una de cuyas condiciones es que la norma susceptible de impugnación sea de **carácter general**.

Se trata de una **ACCIÓN ORIGINARIA ANTE EL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA CIUDAD, QUE PERMITE IMPUGNAR NORMAS GENERALES, POR CONSIDERARLAS CONTRARIAS A LAS CONSTITUCIONES FEDERALES Y DE LA CABA, CIRCUNSTANCIA QUE, DE SER COMPROBADA POR EL REFERIDO TRIBUNAL, DA LUGAR A LA DEROGACIÓN DE LA REGLA EXAMINADA.**

Al respecto, ni la constitución ni la ley orgánica del tribunal superior exigen que la norma sea eminentemente general de modo que en virtud del principio de interpretación según el cual ante la duda o ante el vacío jurídico debe primar el acceso a la justicia, cabe afirmar que **PUEDE SER OBJETO DE ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD ANTE EL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA UNA NORMA QUE SEA GENERAL, AL MENOS DESDE UNO DE LOS DOS PUNTOS DE VISTA POSIBLE, EL SUJETO O LA OCASIÓN.**

De acuerdo con este enfoque, **EN EL AMBITO DE LA CABA RESULTARÍA, EN PRINCIPIO, POSIBLE SOMETER A CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD, LA LEY DE PRESUPUESTO LOCAL, POR SER CONTRARIA A UN PRECEPTO INCORPORADO EN LA CONSTITUCIÓN.**

FUENTE DE LAS OBLIGACIONES Y FUENTE DEL GASTO. LA RIGIDEZ PRESUPUESTARIA.

Es preciso **DISTINGUIR, POR UN LADO, LA FUENTE JURÍDICA DEL GASTO PÚBLICO**, que es siempre la ley de presupuesto puesto que ningún gasto puede efectuarse por la administración si no existe la previa autorización legislativa para ello, **Y, POR OTRO, LA CAUSA O FUENTE DE LAS OBLIGACIONES.**

Dentro de la fuente de las obligaciones es preciso hacer algunas distinciones puesto que, es diferente la situación de una obligación nacida **de la constitución o de la ley**, de aquella nacida **de un acto o contrato**, puesto que las primeras son temporalmente anteriores a la ley de presupuesto, de manera que dicha ley debe incluir el gasto para satisfacerlas pues de lo contrario incurre en una omisión legislativa.

El análisis precedente permite introducir un **CONCEPTO RELEVANTE PARA ANALIZAR LAS POSIBILIDADES DE VARIACIÓN JURÍDICA DE LA LEY DE RESPUESTO: LA “RIGIDEZ”**.

Son gastos jurídicamente “rígidos” **AQUELLOS QUE SE VINCULAN A OBLIGACIONES ESTATALES PREEXISTENTES O CUYA FUENTE ES LA CONSTITUCIÓN**. Ejemplos típicos de gastos rígidos son los requeridos para cumplir con las obligaciones laborales de los empleados y funcionarios públicos ya designados o con las obligaciones de carácter previsional.

CUANTO MAYOR SEA LA CANTIDAD DE GASTOS VINCULADOS A OBLIGACIONES PREEXISTENTES, LA RIGIDEZ PRESUPUESTARIA SERÁ MAYOR.

EL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA DECISIÓN PRESUPUESTARIA: LEYES ORGÁNICAS Y ORDINARIAS. CODIFICACIÓN Y SEGURIDAD JURÍDICA.

El derecho financiero en general y el presupuestario en particular se plasman en una **compleja y enmarañada legislación, que se encuentra diseminada en diferentes textos, carentes de sistematización**.

Lo expuesto **obstaculiza el manejo transparente de la cosa pública, dificulta la comprensión de los textos y perturba la previsibilidad del accionar estatal. Es decir, LA AUSENCIA DE CODIFICACIÓN ES CONTRARIA A LA SEGURIDAD JURÍDICA, que es un rasgo de la forma republicana de gobierno**.

Si perjuicio de lo expuesto, aunque el derecho financiero argentino carece de una adecuada codificación, en él pueden encontrarse genuinas **LEYES ORGÁNICAS**, es decir, **LEYES CONCERNIENTES A LA ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE UNA INSTITUCIÓN, EN ESPECIAL, EN CUANTO A LOS ORGANOS, COMPETENCIA, FORMA DE LOS ACTOS, ETC.**

LA LEY ORGÁNICA PRINCIPAL: LA LEY DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA

El principal cuerpo de reglas orgánicas que se refieren a diferentes aspectos de la decisión presupuestaria es la **LEY 24.156 DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA**.

La Ley de administración financiera, pese a su nombre, incluye **CUESTIONES QUE VAN MÁS ALLÁ DE LA REGULACIÓN DE LOS ASPECTOS ADMINISTRATIVOS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA** (por ejemplo, incluye disposiciones sobre cómo debe ser la propia ley de presupuesto, la situación de las leyes distintas del presupuesto que autoricen gastos, etc). Asimismo, **LA PROPIA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA ES REGLADA DE FORMA PARCIAL E INCOMPLETA** puesto que, por ejemplo, todo lo relativo a la administración tributaria, es decir, a la administración de recursos públicos, se encuentra regulado en otros cuerpos legales (ley 11683 y sus leyes y reglamentos complementarios) y no por la LAF.

LAS REGULACIONES COMPLEMENTARIAS

Junto a la LAF, existe una profusa legislación de carácter financiero que incluye regulaciones de la decisión presupuestaria y que complementa a dicho cuerpo orgánico:

- * Ley 11.672 complementaria permanente del presupuesto
- * Ley 25.152 de administración de recursos públicos
- * Ley 23.982 sobre consolidación de la deuda pública (incluye reglas básicas de carácter estructural)
- * Ley 25.917 sobre régimen federal de responsabilidad fiscal
- * Ley 3952 de demandas contra la nación
- * Ley 13.064 de obras públicas
- * Ley 24.463 de solidaridad previsional
- * Ley 23.697 de emergencia económica
- * Ley 25.344 de emergencia económico financiera
- * Ley 25.561 de emergencia pública y reforma del régimen cambiario

6) TEMA: EFICACIA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

CAPÍTULO: APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN EL TIEMPO

Fallos: “Insúa”, “Navarro Viola” y “Georgalos”.

ASPECTOS PRELIMINARES AL DESARROLLO DEL TEMA

La aplicación de las normas jurídicas en el tiempo, de cualquier tipo de normas con independencia de la rama del ordenamiento jurídico de que se trate, presenta problemas y aristas.

LOS PRINCIPIOS Y REGLAS GENERALES PARA LA APLICACIÓN DE NORMAS EN EL TIEMPO

Como principio general, la **LEY POSTERIOR DEROGA LA ANTERIOR Y LA LEY ESPECIAL DEROGA A LA GENERAL**.

Asimismo, como principio general las leyes **TIENEN VIGENCIA A PARTIR DE SU SANCIÓN Y HACIA EL FUTURO**.

En consecuencia, de manera excepcional, las leyes pueden tener **EFFECTOS RETROACTIVOS SI EL LEGISLADOR EN FORMA EXPRESA, O RAZONABLEMENTE IMPLÍCITA, HA PRETENDIDO DÁRSELOS**. Al mismo tiempo, esta posibilidad debe resultar **ADMISIBLE BAJO EL PRISMA CONSTITUCIONAL**.

CONFLICTOS DE LEYES EN EL TIEMPO

Los conflictos de leyes en el tiempo se originan cuando, ante la sucesión de éstas, no es sencillo determinar cual rige en los diversos casos que se plantean respecto a las **CONSECUENCIAS DE LAS RELACIONES JURÍDICAS YA ESTABLECIDAS CON ANTERIORIDAD**.

Existen al respecto numerosas teorías o escuelas jurídicas que han trabajado para dar respuesta adecuada a las situaciones que se pueden suscitar en caso de modificaciones normativas.

* **TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS**: Esta teoría fue la recogida por Vélez Sarsfield. En ella se intenta diferenciar entre los derechos adquiridos y las meras expectativas o posibilidades que serán un derecho cuando se reúnan los requisitos necesarios.

Suele decirse que esta doctrina es la que, a su vez, mantiene la CSJN

* **TEORÍA DE LOS HECHOS CONSUMADOS (LLAMBÍAS)**: Sostiene que la nueva ley no puede regir los hechos cumplidos antes de su sanción, pero sí los que estaban en trance a su realización.

* **TEORÍA DE LA SITUACIÓN JURÍDICA**: Intentó distinguir tres momentos: el de constitución, el de los efectos y el de la extinción. Si la norma afecta la fase dinámica de la situación (su constitución y su extinción), se reputa que es retroactiva, mientras que si afecta la fase estática (efectos), no lo es.

DIVERSOS ASPECTOS DE LA VIGENCIA DE LAS LEYES EN EL TIEMPO EN EL DERECHO TRIBUTARIO

El problema de la vigencia en el tiempo de las normas puede presentar algunas dificultades en el **DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO**, por cuanto la aplicación de las nuevas leyes puede ser inmediata, no sólo para los nuevos asuntos que se inicien ante los tribunales, sino también para los que están en trámite.

En cambio, en el **DERECHO TRIBUTARIO FORMAL O ADJETIVO**, la sucesión de normas en el tiempo no puede implicar muchos inconvenientes porque las disposiciones formales, por su propia naturaleza, no pueden ser retroactivas (por ejemplo, es materialmente imposible exigir un comportamiento a efectuarse en el pasado). Por otra parte, sí pueden implicar la exigencia de aportar información relativa a los hechos acaecidos en el pasado, supuesto admisible y que no implica retroactividad, pues es un deber presente.

Donde sí se generan ciertos inconvenientes es en el **DERECHO PENAL TRIBUTARIO**. En nuestro país resulta de aplicación el artículo 18 de la constitución nacional, que **prohíbe la irretroactividad tanto de los delitos e infracciones como de las penas**.

Dicha prohibición tiene como **finalidad** que alguien sea penado por un hecho que, al tiempo de su comisión, no era punible, como así también, vedar que a quien cometa un delito se le aplique una pena más gravosa que la prevista al tiempo de perpetrarlo.

La **excepción** viene dada al admitir la ley penal más benigna, con relación a la cual no importa si la nueva ley es posterior al hecho, a la condena firme que pudiera haber recaído o a la dictada durante el tiempo intermedio.

Al respecto, es necesario aclarar que “ley penal más benigna” no es sólo la que desincrimina el hecho de que se trate o la que le fija una pena menor, sino también aquella que crea una nueva causa de justificación.

En la constitución argentina se ha constituido en una garantía explícita la irretroactividad de la ley en materia penal. En **MATERIA EXTRAPENAL**, no existe precepto expreso en tal sentido.

Sí lo han hecho algunas constituciones provinciales como la de Santiago del Estero, San Juan, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, etc.

LA CUESTIÓN EN EL DERECHO CONSTITUCIONAL

En la constitución argentina se ha constituido en una garantía explícita la irretroactividad de la ley en materia penal. En **MATERIA EXTRAPENAL**, no existe precepto expreso en tal sentido.

Sí lo han hecho algunas constituciones provinciales como la de Santiago del Estero, San Juan, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, etc.

INTERPRETACIÓN DE LA CSJN SOBRE LA IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY EXTRAPENAL

La CSJN destacó que la **IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES NO PENALES** es una disposición que **NO SURGE DE LA NORMA CONSTITUCIONAL** y por ende no implica un límite para el legislador sino para el **PODER JUDICIAL** al momento de interpretar las normas.

Tiempo más adelante insistió en la cuestión y agregó que **EL LEGISLADOR PUEDE OTORGAR TAL EFECTO A SUS LEYES SIEMPRE QUE TIENDA A PROTEGER EL INTERES GENERAL**, pero aclaró que **DICHA FACULTAD NO ES ILIMITADA** pues no se puede arrebatar (ni mediante una ley ni mediante una interpretación judicial realizada en una sentencia) un **DERECHO PATRIMONIAL ADQUIRIDO AL AMPARO DE UNA LEY ANTERIOR**.

En la causa “**GEORGALOS**”, la acción de los particulares estuvo dirigida a impugnar un decreto en tanto consideraban que el impuesto sobre la ganancia mínima presunta establecido mediante la ley 25.063 alcanzaba a los ejercicios comerciales cerrados al 31 de diciembre de 1998.

Dicha ley establecía que sus disposiciones entrarían en vigor al día siguiente de su publicación en el boletín oficial, la cual se realizó el día 30 de diciembre de 1998 con lo que no cabía duda alguna de que su vigencia comenzó el día 31 siguiente.

Asimismo, la ley mencionada dispuso que el impuesto en cuestión se aplicaría a los “ejercicios que cierren con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley”.

Tanto el dictamen de la procuración general de la nación como uno de los votos disidentes del fallo, sostuvieron que si la ley entró en vigencia el día 31 de diciembre, todo hecho ocurrido durante ese día no es posterior, sino concomitante o coincidente con él y por lo tanto, recién se debería aplicar el gravamen para los ejercicios cerrados a partir del 1 de enero de 1999.

En cambio, la mayoría del tribunal, que también centró su análisis en el término “posterioridad” tuvo por cierto que la ley era clara en cuanto a que si el ejercicio económico de una empresa cierra a la hora veinticuatro del día 31 de diciembre de 1998 y la ley entro en vigencia a la hora cero de ese día, es indudable que ya estaba en vigor al cerrarse aquel.

Existen, igualmente, otro grupo de fallos en donde la CSJN ha admitido la retroactividad de las leyes tributarias:

* El fallo “**MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE SAN MIGUEL DE TUCUMAN**”, se trató de un impuesto cobrado por cobrado por la municipalidad, cuyo objeto imponible era cada cabeza de ganado que se mataba para el consumo público.

La ley provincial que autorizaba el cobro del gravamen expiró en su vigencia, pero la municipalidad continuó cobrándolo, con sustento en una ordenanza municipal que prorrogó la primera mientras esperaba que la legislatura provincial restableciera la vigencia del gravamen, cosa que finalmente sucedió.

Sin embargo, los contribuyentes interpusieron demanda de repetición, en la inteligencia de que, durante el período transcurrido entre ambas leyes, la municipalidad no debió haber cobrado el impuesto.

El fallo fue dividido. La mayoría consideró que se había respetado el principio de legalidad porque el gravamen finalmente fue aprobado o convalidado por una ley formal. Con respecto al efecto claramente retroactivo que aquella poseía, manifestaron que el artículo 18 de la constitución nacional sólo prohíbe la retroactividad para las leyes de carácter penal.

El voto disidente sostuvo que el principio de legalidad tributaria se relaciona también con la inviolabilidad de la propiedad del artículo 17 de la constitución nacional, el cual implica forzosamente la prohibición de dictar leyes que ataquen derechos adquiridos pues, de no ser así, podría uno ser privado de su propiedad por un acto legislativo y no en virtud de una sentencia.

* Existe, asimismo, otro grupo de pronunciamientos relacionados con el **IMPUESTO PROVINCIAL SOBRE LAS SUCESIONES**, donde la CSJN **admitió sin reservas la retroactividad de las leyes**.

La doctrina explica que ello se debió a una razón histórica pues se trató de una época en que gran parte de la riqueza del país estaba en manos de personas domiciliadas en el extranjero, los cuales fallecían sin que se conociera la apertura de la sucesión. En consecuencia, al momento de aplicarse el tributo podía haber pasado ya mucho tiempo y al estado se le esfumaba la posibilidad de establecer un impuesto.

* Asimismo, en un fallo en el que se discutía si una ley era aplicable a una operación concertada con una entidad bancaria antes de la sanción de la misma pero cuya extinción se verificó luego de su entrada en vigor, la CSJN sostuvo que resultaba aplicable al supuesto y que su constitucionalidad no era cuestionable, dado que, según entendió, no había retroactividad toda vez que la misma sólo existe si el hecho imponible ha tenido íntegra realización antes de entrar en vigor la ley que lo convierte en imponible.

LA CUESTIÓN EN LA DOCTRINA

La doctrina ha elaborado una distinción entre los tributos al tomar en cuenta el **ASPECTO TEMPORAL DE DEVENGO DE SUS REPECTIVOS HECHOS IMPONIBLES**.

Así los ha diferenciado entre aquellos que son **INSTANTÁNEOS**, pues su acaecimiento se produce en un momento determinado que abarca, precisamente, un solo instante, frente a aquellos otros que se han denominado **COMPLEJOS, SUCESIVOS, CONTINUADOS O PERIÓDICOS**, dado que el acaecimiento del hecho imponible ocupa un considerable espacio de tiempo, en el cual se comprenden una gran cantidad de acciones.

Esta distinción ha servido, a su vez, para diferenciar entre los diversos matices o grados que, al menos teóricamente, puede admitir la retroactividad que el legislador desea otorgar a una ley.

La denominada “retroactividad propia”: Se dice que la retroactividad de una ley es propia cuando **LA NORMA POSTERIOR AFECTA HECHOS IMPONIBLES QUE YA SE HAN PRODUCIDO ÍNTEGRAMENTE EN LA REALIDAD, CON ANTERIORIDAD A SU SANCIÓN**, sea aumentando su base imponible o la alícuota correspondiente, o bien cuando se elevan a la categoría de hechos imponibles comportamientos ya desarrollados por completo que, al momento de efectuarse, no estaban gravados.

La denominada “retroactividad impropia”: Es la que se verifica especialmente, en tributos cuyo hecho imponible es complejo o sucesivo, donde la ley afecta a los presupuestos fácticos que han comenzado a desarrollarse pero que no han finiquitado su devenir.

Es el caso que se da cuando la ley que aumenta el gravamen es publicada mientras los hechos previstos sean actuales pero no concluidos.

POSICIONES QUE VEDAN LA RETROACTIVIDAD COMPLEMENTE O QUE SÓLO LA ADMITEN EN CIERTOS SUPUESTOS

Se detallan a continuación varios argumentos que se han expuesto para limitar los efectos retroactivos de las leyes tributarias:

1) Principio de legalidad:

El **PRINCIPIO DE “LEGALIDAD” O “RESERVA DE LEY”** constituye la columna vertebral del derecho tributario.

Cuando se habla del principio de **RESERVA DE LEY**, éste lleva implícito que se trata de la **LEY VIGENTE**, al menos, al tiempo de desarrollarse los hechos relevantes de la hipótesis de incidencia, de manera tal que cuando ellos se verifiquen los contribuyentes sean conscientes de las implicancias y consecuencias de sus actos.

Es por ello que constituye una burda injusticia pretender que se ha respetado el principio de legalidad si el legislador dicta una ley cuyos efectos se retrotraen en el tiempo con el afán de alcanzar hechos ya acaecidos íntegramente.

2) La capacidad contributiva como límite de la retroactividad

El **PRINCIPIO DE “CAPACIDAD CONTRIBUTIVA”** constituye la columna vertebral del derecho tributario. Implica que se requiere **UNA POTENCIA ECONÓMICA CIERTA Y ACTUAL AL MOMENTO DE REALIZACIÓN DE LA HIPÓTESIS DE INCIDENCIA**, no incierta ni remota o pretérita. Que una persona haya tenido determinada capacidad contributiva para contribuir a solventar los gastos públicos en el pasado y que mediante una ley, se pretenda alcanzar esa capacidad anterior, no alcanza para considerar respetado este principio.

En nuestra constitución no se haya reconocido de forma expresa, pero sí surge de la armónica interpretación de alguna de sus normas (artículo 4, 14, 16, 17, 28, 33 y 75 inciso 2).

En forma concordante, la CSJN lo ha reconocido invariablemente por medio de diferentes pronunciamientos.

El problema con el principio de capacidad contributiva, estriba en **DETERMINAR A PARTIR DE QUÉ PUNTO LA RIQUEZA POSEÍDA POR UNA PERSONA COMIENZA A EVIDENCIAR QUE EXISTE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ES DECIR, QUE AQUELLA ES TENIDA EN UNA PORCIÓN TAL QUE EL ESTADO, SIN INCURRIR EN NINGUNA DESVIACIÓN CONSTITUCIONAL, PUEDE LEGÍTIMAMENTE GRAVAR Y DETRAER PARTE DE ELLA.**

Este principio se articula de dos maneras:

1) En sentido absoluto, significa que todo tributo, en forma abstracta, debe implicar la búsqueda de riqueza donde ésta se encuentre, objetivo que se logra técnicamente mediante una elección de hechos imposables demostrativos de aquella. Por ello, **cuando el hecho imponible consiste en una cualidad irrelevante de la persona desde el punto de vista patrimonial** (por ejemplo, ser alto, bajo, hombre, mujer, etc.) **implicará que el hecho imponible no refleja de forma correcta riqueza alguna.**

En este sentido, la capacidad contributiva es analizada como “**causa**” de la obligación tributaria pues si no se supera el umbral mínimo de riqueza poseída por el particular, no habrá potencia económica suficiente para que nazca una obligación de naturaleza tributaria.

2) En sentido relativo, implica que la determinación de la base de medición o base imponible funcionará como un límite a la detracción tributaria y, a su vez, permitirá ajustar la capacidad contributiva a cada caso en concreto.

En este sentido, la capacidad contributiva es analizada como “**medida de la obligación**”.

Este criterio puede analizarse con mayor certidumbre en los **impuestos con fines puramente recaudatorios**, pero se desdibuja en el caso de las **tasas y contribuciones** pues en ellas aparece el **principio del beneficio como forma de cuantificar la obligación** y también en aquellos **impuestos que se alejan del fin fiscal persiguiendo inducir conductas, positivas o negativas, en los contribuyentes**.

En los casos mencionados, se verifica un distanciamiento del principio de capacidad contributiva pues a personas que manifiesten la misma capacidad, se les puede exigir obligaciones diversas en función de los otros parámetros mencionados y, a la vez, puede ser que a quienes tengan diversas capacidades se les pidan idénticas obligaciones.

El fallo “**MARTA NAVARRO VIOLA DE HERRERA VEGA C/ NACIÓN ARGENTINA (DGI)**”, trató de la aplicación de una ley sancionada a mediados del 1982 mediante la cual se había creado un impuesto de emergencia sobre la base de ciertos activos financieros. El problema consistía en que la ley era retroactiva al 31 de diciembre del año anterior (1982).

La contribuyente, quien poseía ciertas acciones en el momento al cual la ley pretendió retrotraerse, se había desprendido de ellas, donándolas a una fundación el 5 de abril de 1982, es decir, antes de que la ley fuera sancionada. Por lo tanto, los bienes tomados en cuenta no permanecían en su patrimonio al momento de entrar en vigor la ley.

La CSJN sostuvo que la capacidad contributiva debe ser subsistente, actual y efectiva, sin que valga gravar una exteriorización de riqueza agotada antes de su sanción, sin siquiera establecer una presunción en tal sentido.

* Asimismo, en las causas “**Horvath**” e “**Indo**”, se discutía la constitucionalidad del tributo denominado “ahorro obligatorio”, creado por ley, cuya devolución solicitaban los contribuyentes. La CSJN sostuvo que la presunción de capacidad contributiva tomada por dicha ley era válida hasta tanto se demostrara fehacientemente, su irrazonabilidad en el caso concreto.

En relación al cuestionamiento de los contribuyentes debido a la retroactividad de la norma, el tribunal sostuvo que si bien la ley presumió que la aptitud económica de los contribuyentes

verificada en el período fiscal anterior (1984) subsistía en los ejercicios en los que eran aplicables sus disposiciones (1985 y 1986), ella no obstaba a la posibilidad de demostrar modificaciones en la capacidad de ahorro, las que podían, según los casos, o bien excluir al sujeto de la obligación o bien reducir el importe de ésta.

3) Seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad

El ciudadano ha de gozar de la **SEGURIDAD JURÍDICA**, lo que implica la **PROTECCIÓN DE CONFIANZA**, a fin de orientar su comportamiento de acuerdo con las leyes positivas vigentes en un momento dado. Es decir que deben estar previstas legalmente las consecuencias que se producirán el momento de realizar un determinado comportamiento sin que luego puedan ser cambiadas retroactivamente.

En consecuencia, **SI SE DICTAN NORMAS RETROACTIVAS QUE ASIGNAN A HECHOS CONSUMADOS CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS MÁS GRAVOSAS QUE LAS ORIGINALMENTE PREVITAS, SE ESTÁN ALTERANDO LAS CONDICIONES DEL NÚCLEO DEL ESTADO DE DERECHO.** Asimismo, las leyes tributarias retroactivas son ilegítimas por ir en contra de la **PROTECCIÓN DE LA CONFIANZA** en el ordenamiento jurídico tributario vigente.

En idéntico sentido, en el ámbito de las finanzas públicas, Adam Smith estableció que eran cuatro los cánones que debían respetarse en cuanto a la imposición: **igualdad, comodidad, economía administrativa y certeza.** La regla de la certeza implica que el impuesto que cada individuo ha de pagar debe ser cierto y no arbitrario y que la época, modo y la suma de pago han de establecerse de manera clara y precisa.

En la actualidad, **LA DOCTRINA CONTINÚA ASIGNÁNDOLE UNA IMPORTANCIA FUNDAMENTAL A LA SEGURIDAD JURÍDICA.**

Por todo lo expuesto, algunos autores sostienen que **LAS LEYES TRIBUTARIAS PUEDEN DESPLEGAR SU EFICACIA RETROACTIVA CUANDO EXPRESAMENTE LO ESTABLEZCAN Y ELLO SERÁ ADMISIBLE MIENTRA NO CHOQUE CON OTROS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES, ENTRE ELLOS, EL DE SEGURIDAD JURÍDICA.** La retroactividad de las leyes tributarias no choca con el principio de seguridad jurídica cuando **SEA PREVISIBLE, ESTÉ JUSTIFICADA POR CONSIDERACIONES OBJETIVAS Y RESULTA INSEIGNIFICANTE EN SU APLICACIÓN CONCRETA.**

4) La garantía del derecho de propiedad y el efecto liberatorio del pago del tributo

Como toda obligación, la tributaria nace para ser cumplida y una de las formas de extinción, la más corriente por cierto, es el **pago**.

La CSJN hizo uso, con bastante asiduidad, de la nominada **DOCTRINA DE LOS EFECTOS LIBERATORIOS DEL PAGO** para resolver conflictos que se presentaban cuando el contribuyente, bajo determinadas condiciones, había pagado totalmente el tributo **frente a una nueva pretensión fiscal con visos de retroactividad**.

En general, **el tribunal RECHAZÓ LAS PRETENSIONES DEL FISCO** aduciendo que **EL PAGO TIENE EFECTOS LIBERATORIOS** si 1) fue realizado de **buena fe por el deudor**, 2) **de acuerdo con las disposiciones legales vigentes**, en los supuestos como los siguientes:

- 1) Reforma de leyes por las que se gravaba la situación de un sujeto pasivo
- 2) Cuando existió un cambio de interpretación de las normas aplicables al caso
- 3) Cuando hubo error en la determinación de la deuda debido exclusivamente a la administración.

En todos los casos la CSJN sostuvo que si bien la no retroactividad de la ley, adquiere carácter legislativo cuando **LA APLICACIÓN DE LA NUEVA LEY PRIVA A UN HABITANTE DE ALGÚN DERECHO INCORPORADO A SU PATRIMONIO, EN CUYO CASO AQUEL PRINCIPIO SE CONFUNDE CON LA GARANTÍA DE INVOLABILIDAD DE LA PROPIEDAD**, teniendo en cuenta que esta palabra comprende todos los intereses apreciables que un hombre pueda poseer fuera de sí mismo, fuera de su vida y de su libertad.

En consecuencia, sostuvieron que **FINIQUITADA LA RELACIÓN JURÍDICA CON EL PAGO, ÉSTE TIENE EFECTOS LIBERATORIOS Y CONSTITUYE PARA EL QUE CUMPLIÓ LA OBLIGACIÓN, UN DERECHO QUE CUENTA CON LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL DE LA PROPIEDAD**.

En el fallo “**INSÚA**”, la CSJN debió avocarse al conocimiento de un asunto en que se cuestionaba un impuesto de emergencia (ley 22.604) que gravaba ciertas manifestaciones patrimoniales las cuales, a su vez, estaba exentas en el impuesto sobre el patrimonio neto.

Allí la CSJN resolvió a favor del contribuyente y señaló que los bienes gravados eran los mismos que se encontraban exentos en la ley de impuesto al patrimonio neto, que fue pagado por el actor

cuando aún no se había dictado la ley 22.604 y que entonces, al no mediar observación al mencionado pago de dicho impuesto, el contribuyente adquirió un derecho inalterable con respecto a la obligación tributaria que goza del amparo constitucional.

* El fallo “**BERNASCONI SOCIEDAD ANÓNIMA INMOBILIARIA AGRÍCOLA GANADERA FINANCIERA COMERCIAL INMOBILIARIA E INDUSTRIAL C/ MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES**” se trató el conflicto presentado un revalúo de las propiedades inmobiliarias realizado por la municipalidad de CABA.

En esta actividad de la administración podían presentarse dos situaciones diferentes

1) Por un lado, que del relevamiento realizado surgiera que había construcciones o mejoras introducidas en el inmueble que no constaban en los planos de la municipalidad, con lo cual había que analizar, en un segundo paso, si ello se debía a la falta de denuncia por parte del propietario o bien, a una negligencia de la administración en registrar los planos presentados en tiempo y forma por aquel.

2) Por otra parte, que la administración decidiera elevar las valuaciones fiscales de los inmuebles de donde, a su vez, se debe distinguir entre la pretensión fiscal con vistas a futuro y la de cobrar la diferencia entre la valuación nueva y la vieja, con efecto retroactivo por los períodos no prescriptos.

Esta última cuestión fue examinada por la CSJN.

La actora inició una acción declarativa de certeza donde se impugnó que el revalúo fuera tomado como base para exigir el pago de las diferencias por la tasa de ABL, por períodos anteriores.

La CSJN tuvo en cuenta que **LA EXISTENCIA DE PAGOS ANTERIORES CONLLEVA SU CORRESPONDIENTE EFECTO LIBERATORIO** y, a su vez, sostuvo la **INADMISIBILIDAD DEL ERROR DE LA ADMINISTRACIÓN LUEGO DE EXIGIDO Y PAGADO EL TRIBUTO**, quedando a salvo el supuesto en que se compruebe la existencia de dolo o culpa grave del contribuyente.

Autolimitación en la potestad tributaria, con fundamento legal o contractual: Se trata en este punto de ciertas disposiciones legales, que implican autolimitaciones asumidas expresamente por el estado, mediante leyes que conceden bonificaciones, exenciones, regímenes de promoción industrial, etc.

Tales limitaciones fueron reconocidas por la CSJN como **límite frente a pretensiones fiscales basadas en normas posteriores**, a modo de **protección del derecho de propiedad de aquellos particulares que se acogieron a los beneficios instituidos o pactados con antelación**, a los cuales se los consideró con derecho adquirido a ello.

Cabe aclarar que si una ley establece un beneficio fiscal, se entiende en cualquier momento este puede ser suspendido, hacia el futuro. Ahora bien, si tal beneficio fue establecido por un **período determinado de tiempo**, en cambio, se entiende que **el legislador adquirió un compromiso frente a los particulares, proponiendo u otorgando una situación de estabilidad y que una modificación de ésta situación antes del fin de plazo fijado, que sea desfavorable para aquellos que de una u otra forma se acogieron a ella o adecuaron su comportamiento económico a sus previsiones, ha de entenderse injustamente causada.**

5) La doctrina de los derechos adquiridos por el pago de la obligación tributaria

La doctrina de los derechos adquiridos supone que **SI BAJO LA VIGENCIA DE UNA LEY, EL PARTICULAR HA CUMPLIDO TODOS LOS ACTOS Y CONDICIONES SISTANCIALES Y LOS REQUISITOS FORMALES PREVISTOS EN ESA LEY PARA SE TIRULAR DE UN DETERMINADO DERECHO, DEBE CONSIDERARSE QUE HAY DERECHO ADQUIRIDO, AUNQUE FALTE LA DECLARACIÓN FORMAL DE UNA SENTENCIA O DE UN ACTO ADMINISTRATIVO**, pues éstos sólo agregan el reconocimiento de ese derecho.

En consecuencia, las nuevas disposiciones tributarias que modifican o derogan las preexistentes, no se aplican a las relaciones ya surgidas antes de su entrada en vigor y ya agotadas, y ni siquiera a aquellas en desarrollo donde el contribuyente haya adquirido un derecho subjetivo.

6) La razonabilidad como garantía constitucional

Otra de las armas defensivas contra la retroactividad de las leyes ha sido recurrir al principio de la razonabilidad en el actuar del estado, por oposición a “arbitrario”, que en nuestro CN se entiende contenido en el artículo 28.

La razonabilidad o proporcionalidad importa que **TODA INTERVENCIÓN ESTATAL EN LA ESFERA DE LOS PARTICULARES HA DE SER: 1) IDÓNEA, 2) INDISPENSABLE Y 3) PROPORCIONADA.**

La **IDONEIDAD** hace referencia a que, que el medio o herramienta empleado por el estado debe ser adecuado en relación al fin que se quiere conseguir.

La **INDISPENSABILIDAD** hace referencia a que el medio o herramienta empleada por el estado, sea la más moderada con relación a las demás.

La **PROPORCIONALIDAD** hace referencia al juicio costo-beneficio, relacionado al respeto de los derechos involucrados.

El **FIN ÚLTIMO DE LA RAZONABILIDAD** es **ASEGURAR LA SUPREMACÍA DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES CONTENIDOS EN LA CN Y EN LAS NORMAS SUPERIORES DEL ORDENAMIENTO** ante las regulaciones que los afectan.

7) La forma republicana de gobierno y el estado de derecho como límite a la retroactividad tributaria

El **principio republicano** se manifiesta en la tripartición del poder.

Asimismo, del **estado de derecho** se desprenden un conjunto de postulados (**seguridad jurídica, justicia y protección de la confianza legítima**) a los que todo el mundo, incluso el estado, deben someterse.

La **SEGURIDAD JURÍDICA** tiene como fin que, en la medida de lo posible, el ciudadano pueda presuponer y calcular con tiempo, la influencia del derecho en su comportamiento individual.

La **PROTECCIÓN DE ESTA CONFIANZA** está ampara en el principio de buena fe que también rige en el derecho público y afirma que el estado no puede actuar de mala fe frente a los ciudadanos sometidos a su ordenamiento jurídico.

Así, en el caso de **reformas legislativas que afecten HECHOS DESARROLLADOS EN Y QUE PERTENECEN AL PASADO, EL LEGISLADOR SE ENCUENTRA ESTRICTAMENTE VINCULADO POR LA PROTECCIÓN DE LA CONFIANZA, QUE VEDA LA POSIBILIDAD DE EFECTUAR CAMBIOS CON EFECTOS RETROACTIVOS.**

Por el contrario, **EN SUPUESTOS TODAVÍA ABIERTOS, LA PROTECCIÓN DE LA CONFIANZA JURÍDICA SE PLANTEA CUANDO LA INTERVENCIÓN NO ERA PREVISIBLE PARA EL CIUDADANO.**

OTROS PROBLEMAS VINCULADOS O DERIVADOS DE LA RETROACTIVIDAD DE LA LEY TRIBUTARIA SUSTANTIVA

Otros problemas conexos a la retroactividad de las leyes, se presentan, por un lado, en el caso de las normas que se denominan “interpretativas” de otras anteriores y, por otro, en la actividad interpretativa de la administración y los tribunales

1) LAS LEYES INTERPRETATIVAS

Se dice que una ley es interpretativa cuando **SE DICTA PARA ACLARAR EL SIGNIFICADO DE OTRA PRECENDETE.**

Si bien suele afirmarse que esta ley es retroactiva porque se confunde con la ley interpretada, formando un todo con ella, la doctrina ha aclarado que en la ley interpretativa no contiene en sí misma un mandato, sino que **DECLARA LOS LÍMITES EXACTOS DEL MANDATO CONTENIDO EN LA LEY INTERPRETADA.** En rigor, no es que la nueva ley tenga efectos retroactivos, sino que **SE PONE DE MANIFIESTO EL CONTENIDO REAL DE LA ANTIGUA LEY.**

A los efectos de **DETERMINAR EL CARÁCTER RETROACTIVO** de una ley ha de estarse a la **NATURALEZA ÍNTRINSECA DE LAS DISPOSICIONES DE LA LEY O REGLAMENTO, ANTES QUE A LA DENOMINACIÓN ADOPTADA POR EL LEGISLADOR.**

Tal criterio ha de tenerse presente dado que tanto el PLN como el fisco, recurren a disfrazar de “aclaratorias” leyes que no lo son, con el objeto de disimular su alcance retroactivo al momento del dictado de la primera ley.

2) EL CAMBIO DE CRITERIOS INTERPRETATIVOS DE LA ADMINISTRACIÓN

La CSJN tiene dicho que **LOS CAMBIOS DE CRITERIO INTERPRETATIVO QUE PUDIERAN ADOPTAR LOS ORGANISMOS FISCALES NO PUEDEN SER APLICADOS DE MANERA RETROACTIVA,** pues solo rigen para el futuro

Asimismo, ha de tenerse en cuenta que si bien la actividad interpretativa de la administración es legítima, **NO LO ES CUANDO MODIFICA EL DERECHO VIGENTE.** Aquí la ilegitimidad no está dado por la retroactividad sino por contravenir el principio de reserva de ley.

3) EL CAMBIO DE CRITERIOS JURISPRUDENCIALES EN LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY TRIBUTARIA.

La jurisprudencia constante y consolidada de los tribunales superiores, constituye un elemento de más de la confianza pues, aunque sólo tiene efecto entre partes, **ESAS DECISIONES REPRESENTAN LA SITUACIÓN JURIDICA DADA POR LOS TRIBUNALES EN SU INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS VIGENTES.**

En consecuencia, los tribunales no deberían apartarse intempestivamente de sus decisiones anteriores.

En relación a lo expuesto cabe destacar la práctica seguida por la Corte Suprema de los EEUU consistente en el anuncio acerca de la intención de cambiar de orientación de su jurisprudencia.

7) TEMA: DERECHO FINANCIERO Y DERECHOS HUMANOS. LESIÓN Y CONTROL

EN MATERIA FINANCIERA

CAPÍTULOS: “LA LEY DE PRESUPUESTO Y LOS DERECHOS HUMANOS”, “LA LESIÓN DE LOS DERECHOS HUMANOS ¿CONDICIONALIDAD O SUBORDINACIÓN?” y “LA CLÁUSULA PRESUPUESTARIA Y EL CONTROL JUDICIAL”

Fallos: “Verbitsky”, “Badín”, “Chocobar”, “Badaro”, “Badaro II”, “Asociación Benghalensis”, “Viceconte”, “Asesoría Tutelar”, “Q. C. S. Y c G.C.B.A” y “B. A. F. c Provincia de Buenos Aires”

CAPÍTULO XVII: LA LEY DE PRESUPUESTO Y LOS DERECHOS HUMANOS

LA REFORMA REPUBLICANA Y EL SISTEMA DE LOS DERECHOS. EL CASO “RUBÉN BADÍN”.

La constitución nacional regula la actividad financiera pública de conformidad con los rasgos medulares del estado de derecho, como ser, la **FORMA REPUBLICANA**.

Una de las claves de la forma republicana, es el **SISTEMA DE LOS DERECHOS HUMANOS O FUNDAMENTALES**. Es por ello que **EL SENTIDO DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA, Y POR LO TANTO, TAMBIÉN DE LA LEY DE PRESUPUESTO, ES HACER EFECTIVO EL CONJUNTO DE DERECHOS HUMANOS**. En consecuencia, si la misma no cumple con dicho cometido o, si al desarrollarse, lesiona de alguna manera un derecho fundamental, deviene **INCONSTITUCIONAL**.

Lo expuesto fue desarrollado en el caso “**RUBÉN BADÍN**”.

El fallo “**BADÍN**” tiene su origen en un incendio ocurrido en el penal de Olmos, situación en la cual fallecieron los actores, cuyos familiares demandaron al Estado por los daños y perjuicios causados.

El estado nacional sostuvo que el incendio se debió a un problema de estructura, presupuesto y mantenimiento.

La CSJN luego de analizar los fundamentos del estado nacional, sostuvo que el artículo 18 de la constitución nacional, según el cual las cárceles deben tener como propósito fundamental la seguridad y no el castigo de los reos, es de carácter **OPERATIVO**.

En consecuencia, agregaron que **DADO UN DERECHO, LAS DIFICULTADES PRESUPUESTARIAS NO PUEDEN JUSTIFICAR SU LESIÓN.**

EL PRINCIPIO FINANCIERO SUSTANTIVO DE RAZONABILIDAD. LAS CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.

El principio de razonabilidad establece que **LA ACTIVIDAD FINANCIERA Y POR LO TANTO, TAMBIÉN LA ACTIVIDAD PRESUPUESTARIA, DEBE SER UN MEDIO ADECUADO PARA ASEGURAR EL EJERCICIO HABITUAL DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.**

Expresado en términos negativos: **LA ACTIVIDAD FINANCIERA Y POR LO TANTO, TAMBIÉN LA ACTIVIDAD PRESUPUESTARIA, NO DEBE ALTERAR EL EJERCICIO HABITUAL DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.**

EL SISTEMA DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES. DESARROLLO DE LOS DIFERENTES ASPECTOS REVELADOS POR SU DEFINICIÓN.

Los derechos subjetivos son un **CONJUNTO DE DERECHOS DE RANGO CONSTITUCIONAL, DISTRIBUIDOS DE MANERA IGUAL ENTRE TODAS LAS PERSONAS (DERECHOS LIBERALES) O ENTRE TODOS LOS CIUDADANOS (DERECHOS DEMOCRÁTICOS)**

* Los derechos fundamentales como derechos subjetivos. La ineludible combinación de expectativas omisivas y prestacionales.

Asimismo, los “derechos subjetivos” comprenden un **CONJUNTO DE EXPECTATIVAS POSITIVAS** (acciones normativas -crear reglas de diversa índole para desarrollar el derecho-,

organizativas -crear instituciones destinadas a la puesta en práctica de la reglamentación- o de ejecución administrativa -suministrar un bien-). **Y NEGATIVAS** (no sufrir lesiones).

* El concepto de bien básico protegido. Las valoraciones que actúan, polémicamente, por detrás de los derechos. La persona como foco de las narraciones políticas. Una visión sintética de los bienes en la constitución.

Todo derecho protegido remite a un fundamento que incluye alguna forma de **VALORACIÓN Y CONCEPCIÓN DE LA PERSONA HUMANA**.

Dentro de la constitución nacional pueden encontrarse tres bienes básicos: 1) **LA AUTONOMÍA PERSONAL**, 2) **LA VIDA DIGNA** Y 3) **LA AUTODETERMINACIÓN POLÍTICA**.

* La **AUTONOMÍA PERSONAL** puede entenderse como la **POSIBILIDAD DE DESARROLLAR LA VIDA PROPIA DE ACUERDO CON IDEAS, VALORES, CREENCIAS, ETC, ESCOGIDOS SIN COACCIÓN POR PARTE DE TERCEROS**.

La idea de autonomía se encuentra aludida por el **artículo 19 de la CN** al disponer que “las acciones privadas de los hombres que de ningún modo ofendan al orden y a la moral pública, ni perjudiquen a un tercero, están sólo reservadas a Dios y exentas de la autoridad de los magistrados. Ningún habitante de la nación será obligado a hacer lo que no manda la ley ni privado de lo que ella no prohíbe”.

Las diferentes libertades protegidas mediante la asignación de derechos expresan variadas facetas del ejercicio de la autonomía: expresarse, comercial, ejercer industrias, navegar, reunirse, enseñar, etc.

* Una **VIDA DIGNA** es aquella que **SE DESARROLLA EN UN CONTEXTO HUMANAMENTE DECENTE: CONDICIONES ADECUADAS DE SALUD, ALIMENTACIÓN, ENTORNO FÍSICO, HABITACIÓN, HIGIENE, EDUCACIÓN Y DE INTEGRACIÓN SOCIAL**, último aspecto que básicamente se logra mediante la **INSERCIÓN LABORAL**.

Asimismo, la dignidad se entiende como la **CUALIDAD DE LA VIDA HUMANA QUE PERMITE LA CONCRETA Y EFECTIVA REALIZACIÓN AUTÓNOMA DEL INDIVIDUO**. De este modo, vida digna y autonomía personal son aspectos inseparables pues el

hecho de encontrarse en una situación indecente en cuanto “esclavo de la miseria” parece conducir, casi inevitablemente, a subordinarse a la voluntad de otro, que impondrá sus planes de vida.

* La **AUTODETERMINACIÓN POLÍTICA** se refiere a la **POSIBILIDAD DE SER EL CREADOR DE LAS REGLAS A LAS QUE POSTERIORMENTE HABRÁ QUE SUJETAR AL CONDUCTA PROPIA (¿?)**

* La jerarquía constitucional como nota definitoria. La sinonimia entre “fundamental” y “constitucional”

Un derecho subjetivo que califica de fundamental si él es de **RANGO CONSTITUCIONAL**. “FUNDAMENTAL” resulta equivalente a “CONSTITUCIONAL”.

Lo importante de tal calificación es que **SI LOS DERECHOS FUNDAMENTALES SON DE RANGO CONSTITUCIONAL, TAMBIÉN SON DE IGUAL RANGO, LOS DEBERES (OBLIGACIONES Y PROHIBICIONES) CORRELETIVOS.**

* El sistema de derechos en cuanto conjunto interrelacionado. Tres relaciones elementales, especificación, condicionalidad e implicación significativa. El problema del orden jerárquico de los derechos.

En la constitución **LOS DERECHOS NO SE PRESENTAN DE MANERA AISLADA O DESARTICULADA, SINO QUE CONFORMAN UN CONJUNTO, DONDE CADA UNO DE LOS DERECHOS MANTIENE VÍNCULOS CON LOS RESTANTES.**

Hay, por lo menos, tres relaciones básicas:

1) **ESPECIFICACIÓN**, implica que un derecho puede no ser más que una especificación de otro.

Por ejemplo, podría considerarse a la libertad religiosa como una especificación del derecho a escoger las propias opiniones o, el derecho a la salud como una especificación del derecho a la vida.

2) **CONDICIONALIDAD**, implica que un derecho, para ser ejercido, requiere que se encuentre protegido, en mayor o menor grado, otro derecho, al cual se haya condicionado.

Por ejemplo, el derecho a la inviolabilidad del domicilio requiere, al menos, habitar una vivienda, situación que no se da si se vive en la calle.

3) **IMPLICACIÓN SIGNIFICATIVA**, supone que un derecho, para que su ejercicio adquiriera sentido, requiere que se encuentre protegido, en mayor o menor grado, otro derecho.

Así, por ejemplo, el derecho a la vida pierde su significación si no se encuentra protegido el derecho a la privacidad. Es decir: una vida que no se puede vivir de acuerdo con cómo libremente se escoja pierde gran parte de su sentido.

* La postulación constituyente como forma de incorporación al derecho positivo

Todos los derechos, adquieren el carácter de fundamentales por el hecho de ser incorporados al orden jurídico. Por ende, su número es **FINITO**.

La idea de que los derechos fundamentales son “infinitos” no es sostenible porque *si* los derechos son infinitos, entonces no pueden ser protegidos y garantizados en su totalidad.

* Los derechos subjetivos en sentido técnico. Las acciones como garantías de los derechos. La tutela judicial efectiva. La relevancia conceptual de la acción de amparo.

Un derecho subjetivo, lo es además, en sentido técnico, **SI TAMBIÉN SE ATRIBUYE, JUNTO AL DERECHO, ALGÚN MEDIO TÉCNICO JURÍDICO PARA OBTENER EL CESE DE LAS EVENTUALES LESIONES DE LAS QUE PODRÍA SER OBJETO.**

En el sistema constitucional argentino, **TODOS LOS DERECHOS SUBJETIVOS DE RANGO CONSTITUCIONAL TAMBIEN IMPLICAN UNA ACCIÓN.** Esta situación ha sido lograda mediante la constitucionalidad de la **ACCIÓN DE AMPARO** del artículo 43.

Se trata de una **DISPOSICIÓN DE CLAUSURA.**

En este sentido, la acción de amparo se presenta como un **DERECHO A LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA O TAMBIÉN, COMO UN DERECHO A LA JURISDICCIÓN**, es decir, como la **POSIBILIDAD DE ACCEDER A UN ORGANO JURISDICCIONAL INDEPENDIENTE EN RESGUARDO DE LOS DERECHOS.**

Asimismo, la tutela judicial efectiva comprende un **CONJUNTO DE DERECHOS**, al menos el **DERECHO A LA ACCIÓN, A UN DEBIDO PROCESO, A UNA SENTENCIA ÚTIL,**

DECRETADA Y EJECUTABLE EN TIEMPO OPORTUNO y, en ciertos casos, el **DERECHO A RECURRIR LA DECISIÓN JUDICIAL DESFAVORABLE**.

Al respecto, la corte interamericana, en su OC 9/1987 estableció que “para que tal recursos exista, no basta con que este previsto por la constitución o la ley o con que sea formalmente admisible, sino que se requiere **que el medio realmente sea idóneo para remediar la violación del derecho humano**. No pueden considerarse efectivos aquellos recursos que por las condiciones generales del país o incluso por las circunstancias particulares de un caso dado, resulten ilusorios. Ello puede ocurrir, por ejemplo, cuando su inutilidad haya quedado demostrada en la práctica porque el poder judicial carezca de la independencia necesaria para decidir con imparcialidad o porque falten los medios para ejecutar sus decisiones; por cualquier otra situación que configure un cuadro de denegación de justicia, como sucede cuando se incurre en un retarse injustificado en la decisión...”.

* La distribución de los derechos subjetivos como rasgo estructural del sistema constitucional. Un breve recorrido por los diversos fundamentos de la igualdad.

Los derechos subjetivos son **DISTRIBUIDOS DE MANERA IGUAL, ENTRE TODAS LAS PERSONAS, SI SE TRATA DE DERECHOS LIBERALES, O ENTRE TODOS LOS CIUDADANOS SE SI SE TRATA DE DERECHOS DEMOCRÁTICOS**.

Paralelamente, la distribución igual de derechos, implica también la **DISTRIBUCIÓN IGUAL DE DEBERES**.

Lo expuesto se sostiene en que, adjudicar a una persona un derecho, que también se le atribuye a las restantes, de suyo, importa atribuir un deber de respetar ese derecho.

Por su parte, los diferentes pactos contienen proposiciones muy significativas sobre la igualdad. Por ejemplo, de acuerdo con el preámbulo de la declaración americana de derechos del hombre, “**TODOS LOS HOMBRES NACEN LIBRES E IGUALES EN DIGNIDAD Y DERECHOS**”.

A partir de dicha constatación, se derivan un conjunto de consecuencias:

1) Todos los seres humanos tienen derecho al reconocimiento de su personalidad jurídica. Es decir, todos los seres humanos son personas y por lo tanto, sujetos de derechos.

Esta idea es rechazada en toda sociedad donde rige la distinción entre amos y esclavos, puesto que estos últimos no pertenecen a sí mismos, sino a otro.

2) En segundo lugar, todas las personas son iguales en su dignidad.

A partir de las dos anteriores proposiciones se desarrolla el siguiente argumento: Si todo ser humano es persona y si todas las personas son iguales en su dignidad entonces **A TODAS LAS PERSONAS SE LE ATRIBUYEN DERECHOS SUBJETIVOS.**

* Síntesis de los diversos aspectos de los derechos fundamentales.

Del sistema constitucional de los derechos fundamentales, se dependen algunas conclusiones:

1) Si un derecho subjetivo es postulado por la CN, ello supone que subyace en ese derecho una concepción de la persona y de la vida social

2) Si un derecho subjetivo es postulado por la CN, también es postulado un conjunto de deberes, de igual rango.

3) Si un derecho subjetivo es postulado por la CN, también se atribuye una acción para protegerlo.

4) Si un derecho subjetivo es postulado por la constitución, él es distribuido de manera igual entre todas las personas, salvo que se trate de un derecho democrático, que será distribuido de manera igual entre todos los ciudadanos.

5) Si todo ser humano es una persona y si todas las personas son iguales en su dignidad, entonces a todas las personas se le atribuye derechos subjetivos.

6) Si un derecho subjetivo es postulado por la CN, él se integra a un conjunto finito de derechos que, más allá de su ordenación jerárquica, resultan indivisibles e interdependientes y que mantienen entre sí relaciones de especificación, condicionalidad e implicación significativa.

EL CICLO VITAL DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES

Existe una vida jurídico-estatal de los derechos. Al respecto, pueden diferenciarse seis etapas:

- 1) **ENUNCIACIÓN CONSTITUCIONAL**, que lo convierte en un derecho fundamental.
- 2) **CONCRECIÓN NORMATIVA**, que desarrolla su contenido.
- 4) **CONCRECIÓN INSTITUCIONAL**
- 5) **EJECUCIÓN ADMINISTRATIVA.**
- 6) **RESGUARDO JURISDICCIONAL.**

1) LA ENUNCIACIÓN CONSTITUCIONAL

* La diferencia entre postulación y definición. La reforma constitucional de 1994. La capacidad expansiva de los derechos.

1) La CN se limita a enunciar los derechos. Es decir, expresa un acto de postulación con la siguiente estructura: tal derecho “x” existe, sin hacer referencia a los derechos correlativos a ese derecho ni a los bienes que resguarda ni a las razones que justifican esas valoraciones.

2) La reforma constitucional de 1994 ha incorporado nuevos derechos, ampliando los ya existentes no sólo en cantidad sino también en calidad.

3) La incorporación de nuevos derechos a la constitución, produce la llamada **expansividad o fuerza expansiva de los derechos fundamentales**, que exige reorganizar las diversas disciplinas en función de la continua ampliación de los derechos fundamentales.

* Los tratados internacionales de derechos humanos. La relevancia de las interpretaciones por los órganos internacionales de aplicación. La jurisprudencia de la Corte en el caso “Ekmekdjian”

La evolución internacional de los derechos humanos comenzó por plasmarse en la jurisprudencia de la CSJN y ha tenido su expresión máxima en la reforma constitucional de 1994, con la incorporación del artículo 75 inciso 22.

A partir de entonces, el derecho internacional de los derechos humanos, resulta central para comprender la situación jurídica actual del derecho constitucional financiero.

De acuerdo con la norma mencionada, los tratados, en general, tienen una **JERARQUÍA SUPERIOR A LAS LEYES**, mientras que un grupo de ellos: los enumerados en la CN, así como los aprobados posteriormente con una mayoría calificada del congreso, gozan de **JERARQUÍA CONSTITUCIONAL**. A su vez, éstos últimos **COMPLEMENTAN LA DECLARACIÓN DE DERECHOS Y GARANTÍAS** contenidas en la CN.

En segundo lugar, dichos tratados se incorporan la orden jurídico interno “**EN LAS CONDICIONES DE SU VIGENCIA**”, expresión que desde entonces ha dado lugar a una extensa **jurisprudencia de la CSJN** y que, de alguna manera, **HA MULTIPLICADO LOS EFECTOS DE LOS TRATADOS** por significar que “**las condiciones de vigencia**” de un tratado son los **TÉRMINOS EN LOS CUALES ÉL ES INTERPRETADO POR LOS ORGANOS INTERNACIONES ENCARGADOS DE APLICARLOS**.

* Ya en el caso “**EKMEKDJIAN**” la CSJN había destacado que la interpretación del pacto debe, además guiarse por la jurisprudencia de la corte interamericana de derechos humanos, uno de cuyos objetivos es la interpretación del pacto de san José de Costa Rica.

* A su vez, en la causa “**GIROLDI**” la CSJN destacó que la jerarquía constitucional de la convención americana de derechos humanos ha sido establecida por voluntad del constituyente “en las condiciones de su vigencia”, esto es, tal como la convención citada efectivamente rige en el ámbito internacional y considerando particularmente su efectiva aplicación jurisprudencial por los tribunales internacionales competentes para su interpretación y aplicación. De ahí que la aludida jurisprudencia debe servir de guía para la interpretación de los preceptos convencionales en la medida en que el estado argentino reconoció la competencia de la corte interamericana en todos los casos relativos a la interpretación y aplicación de la convención americana.

2) LA CONCRECIÓN NORMATIVA: LA REGLEMENTACIÓN. LAS DIFERENTES FACETAS DEL DESARROLLO DE LOS DERECHOS. EL PODER LEGISLATIVO COMO PRIMER LECTOR DE LA CONSTITUCIÓN: LA LEY Y EL REGLAMENTO. LA LIBERTAD DE CONFIGURACIÓN. LA REGLAMENTACIÓN NO ES NI DERIVACIÓN NI RESTRICCIÓN.

La concreción normativa no es más que la **REGLEMENTACIÓN DE LOS DERECHOS**.

La concreción normativa del derecho se desagrega en **DOS ETAPAS** de diferente jerarquía:

- 1) La **REGLAMENTACIÓN** por medio de la **LEY**, a cargo del congreso.
- 2) La **REGLAMENTACIÓN** por medio de los **REGLAMENTOS**, jerárquicamente subordinados a la ley, a cargo del poder ejecutivo. Reglamentar un derecho no es lo mismo que **restringirlo**. “Reglamentar” significa fijar condiciones de ejercicio, dada su distribución igual y la existencia de otros derechos.

De lo expuesto que sigue que la concreción normativa es una actividad **COMPLEJA**, que importa crear disposiciones de casi todas las ramas jurídicas. Por ejemplo, reglamentar el derecho a la salud, puede implicar el dictado de disposiciones penales (establecer delitos por adulteración de medicamentos), comerciales (reglar contratos de medicina privado), laborales (precisar, según la industria, condiciones de trabajo que no dañen a la salud), administrativas (fijar condiciones para autorizar una actividad productiva), etc.

A su vez, la concreción normativa es de carácter **LEGAL** pues debe hacerse, en lo fundamental, mediante ley.

Por último, la concreción normativa es **AMPLIA** pues el legislador tiene a su disposición una enorme libertad de configuración.

3) LA CONCRECIÓN INSTITUCIONAL. LA ORGANIZACIÓN ESTATAL COMO ASPECTO DEL DESARROLLO DE LOS DERECHOS.

La concreción institucional consiste en **ESTABLECER LAS ESTRUCTURAS ORGANIZATIVAS QUE SE REQUIEREN PARA PONER EN PRÁCTICA CADA DERECHO Y SUS RESPECTIVA REGLAMENTACIÓN.**

Esta concreción incluye **DOS ASPECTOS**: Por un lado, el **ESTABLECIMIENTO DE LOS ORGANOS JURÍDICOS** requeridos por la reglamentación y, por otro, **FIJAR PROCEDIMIENTOS** a fin de disciplinar la actuación ante estas organizaciones.

4) LA EJECUCIÓN ADMINISTRATIVA. LA RELEVANCIA CONSTITUCIONAL DE LA ACCIÓN PÚBLICA DEL ESTADO

La ejecución administrativa consiste, sencillamente, en el **CONJUNTO DE HECHO Y ACTOS JURÍDICOS LLEVADOS A CABO POR LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS A FIN DE RESGUARDAR LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.**

Se trata de la acción pública en cuanto puesta en movimiento de las organizaciones y procedimiento administrativos del estado.

De ahí la posibilidad de lesionarse derechos ante la ausencia de acción pública.

LAS VISIONES ESTRECHAS SOBRE LOS DERECHOS TIENDEN A CONSIDERAR QUE LA REGLAMENTACIÓN ES BÁSICAMENTE UN MECANISMO PARA RESTRINGIR LOS DERECHOS, QUE LA ORGANIZACIONES PÚBLICAS SON EXCESIVAS Y QUE LA EJECUCIÓN ADMINISTRATIVA ES LA PUESTA EN PRÁCTICA DE UN PODER ESTETAL SIEMPRE PELIGROSO PARA LOS DERECHOS. DESDE TAL ÓPTICA RESULTA DIFÍCIL CAPTAR EL MOVIMIENTO DE LOS DERECHOS Y LA IMPORTANCIA DE LA ACTIVIDAD PÚBLICA Y ORGANIZACIÓN ESTATAL QUE SE REQUIERE PARA REALIZARLA.

5) EL RESGUARDO JURISDICCIONAL. LA TAREA DE LOS JUECES. LA RELEVANCIA PRÁCTICA DE LA CIENCIA DEL DERECHO.

El resguardo jurisdiccional consiste en la **ACTUACIÓN DE LOS DISTINTOS ÓRGANOS JURISDICCIONALES DEL ESTADO A FIN DE EVITAR O, EN SU CASO, HACER CESAR LAS VENTUALES LESIONES DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.**

Se tiende, con excesiva rapidez a **IDENTIFICAR EL RESGUARDO DE LOS DERECHOS CON EL EJERCICIO DE UNA ACCIÓN JUDICIAL.**

Al respecto, es útil tener presente el **doble uso del término “garantía”**. Existen, por un lado, **garantías primarias** (los deberes correlativos a los derechos, entre ellos, los deberes del estado) y las **garantías secundarias** (las acciones).

Es ante la falla de una de las garantías primarias que se activan o debieran hacerlo, las garantías secundarias. Es decir, es ante una insuficiencia de la actuación primaria que luego se pone en movimiento la garantía secundaria de carácter judicial.

Asimismo, se tiende, con excesiva rapidez **A IDENTIFICAR LA INTERPRETACIÓN JURÍDICA CON LA LABOR DE LOS JUECES** como si éstos tuvieran el monopolio estatal de la interpretación.

Al respecto, cabe resaltar la interpretación de la CSJN en el sentido de que, **TODOS LOS PODERES PÚBLICOS, DENTRO DE SUS COMPETENCIAS, SON ÓRGANOS DE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LA CONSTITUCIÓN.**

LA RAZONABILIDAD COMO TAL: UN ANÁLISIS DEL ART. 28 DE LA CN.

La enunciación más sencilla de la **RAZONABILIDAD COMO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL** es la siguiente: **LA ACTIVIDAD ESTATAL DEBE SER UN MEDIO ADECUADO PARA SEGURAR EL EJERCICIO HABITUAL DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.**

En igual sentido, en una versión expresa en términos negativos: **LA ACTIVIDAD ESTATAL NO DEBE ALTERAR EL EJERCICIO HABITUAL DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.**

Las anteriores proposiciones exigen precisar tres aspectos:

- 1) **LA EXTENSIÓN QUE SE LE OTORGA A LA ACTIVIDAD ESTATAL**
- 2) **QUÉ SE ENTIENDE POR EJERCICIO HABITUAL**
- 3) **CÓMO ESPECIFICAR EL DEBER DE ASEGURAR.**

1) LA ACTIVIDAD DEL ESTADO. LA REGULARIDAD EN EL DESARROLLO DE LOS DERECHOS. LAS FORMAS TÍPICAS DE LESIÓN JURÍDICA.

La razonabilidad es una cualidad que deben respetar todas las actividades estatales: debe ser razonable la reglamentación, la concreción institucional y la ejecución administrativa.

Caso contrario, se puede generar una lesión, por una irrazonable reglamentación, organización o ejecución.

Es decir, dada una visión de conjunto, hay **SEIS FORMAS POSIBLES DE LESIÓN, QUE RESULTAN DE COMBINAR LOS TRES MOMENTOS DE DESARROLLO DE LOS DERECHOS (REGLAMENTACIÓN, ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN), CON LOS MODOS DE “ACCIÓN” U “OMISIÓN”**. Así, una lesión del derecho puede originarse:

1) **EN UNA REGLAMENTACIÓN IRRAZONABLE:** La reglamentación legal debe ser razonable. Ello surge del artículo 28 de la CN, según el cual, los principios, garantías y derechos reconocidos en la CN no pueden ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio.

2) **EN LA OMISIÓN DE REGLAMENTAR:** La cláusula mencionada anteriormente contiene de forma implícita, la interdicción de alterar el ejercicio de los derechos por medio de la omisión legal de reglamentar.

3) **EN UNA ORGANIZACIÓN IRRAZONABLE:** La concreción institucional también debe ser razonable. Se aplica, al caso, el artículo 28 de la CN.

4) **EN UNA OMISIÓN DE ORGANIZAR:** En la concreción institucional parece más habitual que la lesión se genere, no por acción sino por omisión, esto es, por no efectuar la concreción institucional.

5) **EN UNA EJECUCIÓN IRRAZONABLE**

6) **EN UNA OMISIÓN DE EJECUTAR**

2) EL EJERCICIO HABITUAL DE LOS DERECHOS. EL CONCEPTO DE ALTERACIÓN. LA SITUACIÓN NORMAL PREVISTA POR LA CONSTITUCIÓN. UNA DERIVACIÓN POSIBLE DE LA DOCTRINA SOBRE LA EMERGENCIA: LA REGLAMENTACIÓN MÁS INTENSA Y LA SUSTANCIA DE LOS DERECHOS. LA DIFERENCIA ENTRE RESTRINGIR Y ANIQUILAR. LA CLÁUSULA DE LA PROSPERIDAD Y EL EJERCICIO PLENO DE LOS DERECHOS

* La CN le otorga al congreso una enorme libertad de configuración bajo la regla de la razonabilidad. Es decir: el legislador debe desarrollar los derechos sin alterarlos, pero también debe evitar alterarlos por omitir desarrollarlos.

Desde esta óptica, **UN DERECHO ES ALTERADO SI ÉL, POR ACCIÓN U OMISIÓN, NO SE ENCUENTRA EN CONDICIONES DE SER EJERCIDO.**

Dado que **LOS DERECHOS PUEDEN SER EJERCIDOS EN DIVERSOS GRADOS**, es preciso especificar cuál es el **GRADO QUE DEBE SER ASEGURADO POR LA ACTIVIDAD ESTATAL.**

Existen, al menos, tres grados de ejercicio de los derechos fundamentales:

- 1) **Ejercicio nulo de un derecho:** momento en el cual la sustancia del derecho se pierde por aniquilación.
- 2) **Ejercicio mínimo de un derecho:** vinculado al contenido constitucional mínimo del derecho, ejercicio que sólo resulta legítimo en casos de restricciones reglamentarias derivadas de por emergencias.
- 3) **Ejercicio habitual de un derecho:** es decir, aquel típico, normal o medio. Este es el ejercicio que debe ser posibilitado por la reglamentación de los derechos en tiempos normales, tal como surge del artículo 28 de la CN.

* Relacionado al ejercicio habitual de los derechos, corresponde tener presente la **DOCTRINA DE LA EMERGENCIA**, que **JUSTIFICA UNA RESTRICCIÓN DE LOS DERECHOS MÁS INTENSA QUE LA HABITUAL, DANDO LUGAR A UN EJERCICIO MÍNIMO DE AQUELLOS, PUES DICHA RESTRICCIÓN NO DEBE AFECTAR LA “SUSTANCIA DEL DERECHO”** (entendida como el mínimo de existencia que se requiere para poder seguir hablando de un derecho), **PUES EN DICHO CASO ÉL RESULTARÍA ANIQUILADO.**

De lo anterior se deduce que un derecho es **RETRINGIDO** si se afecta su ejercicio habitual y, paralelamente, un derecho es **ANIQUILADO** si se vulnera su ejercicio mínimo.

En **TIEMPOS NORMALES** los derechos no deben ser restringidos ni aniquilados. Es decir, la reglamentación no debe alterar (restringir o aniquilar) los derechos.

En cambio, en **EPOCAS DE EMERGENCIA**, los derechos pueden ser restringidos pero no aniquilados. Es decir, durante dicha época, la reglamentación puede ser más intensa.

* Por último, en relación al ejercicio habitual de los derechos corresponde tener presente la **CLÁUSULA DE LA PROPERIDAD** (aspecto de cláusula del progreso) contenida en el artículo 75 incisos 18 y 19 de la CN, por medio de la cual se sugiere que el **EJERCICIO PLENO DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES** es el punto al que debe tener todo sistema constitucional.

3) ASEGURAR EL EJERCICIO DE LOS DERECHOS COMO FÍN DE LA ACTIVIDAD ESTATAL. LAS OBLIGACIONES DEL ESTADO DE ACUERDO CON EL DERECHO INTERNACIONAL: RESPETAR, PROTEGER, CUMPLIR.

A fin de lograr que los derechos sean realmente ejercidos de manera habitual, el estado tiene las obligaciones de **RESPETAR, PROTEGER Y CUMPLIR.**

RESPETAR un derecho significa no obstaculizar su goce o, en otros términos, no lesionar el grado de ejercicio ya existentes.

PROTEGER un derecho significa prevenir, pero también impedir que las restantes personas lesionen el grado de ejercicio ya existente en él.

CUMPLIR con las obligaciones correlativas a un derecho significa realizar todas las acciones necesarias para lograr su efectivo ejercicio.

Lo esencial es que EL ESTADO DEBE ASEGURAR EL EJERCICIO HABITUAL DE LOS DERECHOS y para ello DEBE DESARROLLARLOS, expresión que incluye la REGLAMENTACIÓN, LA ORGANIZACIÓN INSTITUCIONAL Y LA EJECUCIÓN ADMINISTRATIVA. Al **realizar tales actividades**, cuyo fin es asegurar los derechos, éstos no deben ser lesionados o alterados. Paralelamente, los derechos no deben ser alterados o lesionados por **omitir desarrollarlos** situación que puede verificarse en cualquiera de los momentos mencionados.

CAPÍTULO XVIII: LA LESIÓN DE LOS DERECHOS HUMANOS ;CONDICIONALIDAD O SUBORDINACIÓN?

CARÁCTERÍSTICA DE LOS TRATADOS DE DERECHOS HUMANOS

1) En primer lugar, el sentido jurídico de los tratados es la **protección de las personas**. De ahí la regla de interpretación, **EL PRINCIPIO PRO HOMINE**, según el cual debe preferirse la lectura de un tratado que mejor proteja un derecho.

2) En segundo lugar, los derechos humanos son **INTERDEPENDIENTES**. La interdependencia significa que hay continuidad en los derechos, de forma que el goce de cada uno está vinculado al goce de otro.

Por ejemplo, el derecho a la vivienda va más allá de tener un simple lugar en el mundo, pues se encuentra vinculado por entero a otros derechos humanos y principios fundamentales, por caso, los servicios públicos a los que se tiene acceso a través de la vivienda, tal como el caso del agua potable.

3) En tercer lugar, los derechos humanos tienen **CONTENIDOS MÍNIMOS**. El estado tiene la obligación de asegurar la satisfacción de niveles esenciales de cada uno de los derechos. Esta obligación rige **aún en períodos de limitaciones graves de recursos**, causadas por proceso de ajuste.

En estas situaciones, el estado debe **fijar un orden de prioridades en la utilización de los recursos** públicos, identificando a los grupos vulnerables que serán beneficiados a fin de efectuar un eficaz aprovechamiento de la totalidad de los recursos.

4) En cuarto lugar, los derechos implican **OBLIGACIONES DE NO DISCRIMINAR, DE TOMAR MEDIDAS, DE ADECUAR LOS MARCOS LEGALES Y DE PRODUCIR Y PUBLICITAR INFORMACIÓN**.

a) **Obligación de no discriminación**

b) **Obligación de adoptar medidas inmediatas**: Los estados tienen la obligación de adoptar medidas en un plazo razonablemente breve desde el momento mismo en que ratifican los instrumentos internacionales.

Tales medidas deben consistir en actos concretos, deliberados y orientados lo más claramente posible hacia la satisfacción de los derechos.

En todo caso corresponderá al estado justificar su inactividad, demora o desviación en el incumplimiento de tales objetivos y, entre sus obligaciones inmediatas se encuentran:

- La obligación de adecuar el marco legal: Los estados tienen la obligación de adecuar su marco legal a las disposiciones de las normas internacionales.

- La obligación de producir y publicitar información: El derecho a la información constituye una herramienta imprescindible para hacer efectivo el control ciudadano de las políticas públicas. Contribuye, asimismo, a la vigilancia por parte del propio estado del grado de efectividad y obstáculos para la satisfacción de los derechos.

5) En quinto lugar, existe una **PROHIBICIÓN DE REGRESIVIDAD**. La idea es que los grados de protección alcanzados no se pierdan, de manera de ampliar progresivamente los mayores niveles de goce del derecho. Es decir, cada situación lograda respecto de un derecho fundamental deviene piso de protección, cuya modificación regresiva exige una fuerte justificación.

LA DOCTRINA DEL ACTO INSTITUCIONAL

Los actos institucionales, serían aquellos **ACTOS DE CONDUCCIÓN POLÍTICA QUE SE CARACTERIZAN POR:**

1) **SER ESENCIALES PARA LA SUBSISTENCIA DE LAS CONSTITUCIONES FUNDAMENTALES DE LA ORGANIZACIÓN CONSTITUCIONAL**

2) **CARACTER DE EFECTOS JURÍDICOS INMEDIATOS SOBRE LOS TERCEROS ADMINISTRADOS**. En consecuencia, se entiende que no existe sujeto legitimado para interponer juicio alguno.

Como consecuencia su propia definición, **ESTOS ACTOS NO SON SUSCEPTIBLES DE REVISIÓN JUDICIAL**. Realizar tal control, implicaría **CONTRADECIR EL PRINCIPIO DE DIVISIÓN DE PODERES**.

LA DECISIÓN PRESUPUESTARIA

Desde esta óptica descripta, la **DECISIÓN PRESUPUESTARIA** sería un acto institucional: es el resultado de una relación institucional entre los poderes ejecutivo y legislativo, que termina la posibilidad de desenvolvimiento de la administración y que, en tal carácter, no es susceptible de afectar la esfera jurídica de los particulares.

A los efectos de un **ANÁLISIS CRÍTICO** de esta doctrina, es necesario considerar dos aspectos:

a) **EL CARÁCTER DE “ACTO”**: Respecto de esta primera cuestión, hay que recordar que en el sistema constitucional argentino, la decisión presupuestaria está a cargo del poder legislativo, tiene forma de ley, y está sujeto a los procesos legislativos (deliberativos), propios de las leyes. Por lo tanto, no puede considerársela un acto fruto de un procedimiento administrativo.

b) **LA CALIFICACIÓN COMO “INSTITUCIONAL”**: La calificación de “institucional” se intenta atribuir a la decisión presupuestaria por dos razones: 1) **ser esencial para la subsistencia del estado** pues, por ejemplo, los tributos son ingresos públicos que hacen a la subsistencia del estado y 2) **carecer de efectos jurídicos inmediatos extra-estatales**, pues los destinatarios de la decisión presupuestaria, en principio, son órganos públicos.

Con relación a éste último punto corresponde tener presente que la actividad pública y por lo tanto también la presupuestaria, son un medio para la realización de la constitución. En consecuencia, dicha actividad no debe alterar el ejercicio de los derechos. Si *no deben* es justamente porque *sí pueden* hacerlo. En consecuencia, todos los actos y normas que lesionen derechos fundamentales deben ser susceptibles de controvertirse ante un órgano jurisdiccional,

LOS POSIBLES VÍNCULOS ANÓMALOS ENTRE LA DECISIÓN PRESUPUESTARIA Y LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.

Una forma de examinar el **DOBLE VÍNCULO QUE LA ACTIVIDAD PRESUPUESTARIA MANTIENE CON LA ACTIVIDAD PÚBLICA Y LOS DERECHOS FUNDAMENTALES** es a través de las **SITUACIONES ANÓMALAS**.

Se verifica una **SITUACIÓN ANÓMALA** cuando es posible hallar un **VÍNCULO ENTRE UNA ACTIVIDAD PRESUPUESTARIA IRREGULAR Y LA LESIÓN A UN DERECHO FUNDAMENTAL**.

Existen, al menos, cuatro supuestos que en los que podría darse dicha situación:

- 1) Una **LEY** que supedita el ejercicio de un derecho fundamental a asignaciones presupuestarias, que resultan inexistentes o insuficientes (subordinación)
- 2) Un **ACTO ADMINISTRATIVO** que pone de manifiesto una asignación presupuestaria que resulta inexistente o insuficiente (omisión presupuestaria)
- 3) Una **ACTIVIDAD ESTATAL**, que se origina en una asignación presupuestaria inexistente o insuficiente.
- 4) Una **DECISIÓN JUDICIAL**, cuyo cumplimiento se encuentra sujeto a asignaciones presupuestarias, que resultan inexistentes o insuficientes.

1) LA LEY EN CUANTO FORMA DE SUBORDINAR EL EJERCICIO DE LOS DERECHOS A LAS DECISIONES PRESUPUESTARIAS

Una ley puede **SUPEDITAR EXPRESAMENTE EL EJERCICIO DE UN DERECHO FUNDAMENTAL A LAS ASIGNACIONES QUE DISPONGA LA LEY DE PRESUPUESTO** y, eventualmente, éstas pueden resultar inexistentes o insuficientes.

Por lo tanto, **EL GRADO DE EJERCICIO DEL DERECHO SERÁ, DE FORMA DIRECTA, UNA VARIABLE DEPENDIENTE DE LA DECISIÓN PRESUPUESTARIA DEL CONGRESO.**

* El régimen establecido por la ley 24463 de solidaridad previsional. La reglamentación de los derechos de la seguridad social por medio de la ley de presupuesto.

Puede verse como ejemplo, lo dispuesto en varias disposiciones de la ley 24463 de solidaridad previsional que supedita, entre otras cuestiones, la movilidad previsional “a lo que determine anualmente la ley de presupuesto”.

La ley mencionada no establece criterio alguno para dicha movilidad, como podría ser alguna relación entre salarios y haberes o, entre nivel de vida gozado en actividad y nivel de vida protegido mediante el haber jubilatorio, sino que lisa y llanamente **SUBORDINA la concreción de dicha movilidad a las posibilidades presupuestarias.**

LA SUBORDINACIÓN DE LOS DERECHOS A LA DECISIÓN PRESUPUESTARIA SE DA CUANDO LA LEY DE PRESUPUESTO DA LUGAR UNA ALTERACIÓN EN EL EJERCICIO DE LOS DERECHO O, DE FORMA SEMEJANDTE, CUANDO ACTÚA DE FORMA IRRAZONABLE.

De lo expuesto se sigue que cuando el artículo 14 de la CN establece que **LOS DERECHOS SE GOZAN “CONFORME A LAS LEYES QUE REGLAMENTEN SU EJERCICIO”** dentro de tales leyes hay que incluir, al menos como posibilidad, la **LEY DE PRESUPUESTO.**

Esta primera conclusión es importante porque da cuenta de la **APTITUD DE LA LEY DE PRESUPUESTO PARA REGLAMENTAR EL EJERCICIO DE LOS DERECHOS Y POR ENDE, LA APTITUD PARA ALTERAR, EVENTUALMENTE, SU EJERCICIO.**

Asimismo, es necesario distinguir la **SUBORDINACIÓN** de la **CONDICIONALIDAD.**
Condicionar el ejercicio de un derecho

En el fallo “**SIXTO CHOCOBAR**” se controvertía la ley 23928 que derogó el sistema de actualización de la movilidad de las jubilaciones y pensiones durante el período abarcado entre la sanción de la dicha ley y el dictado de la ley de solidaridad previsional.

La CSJN, por mayoría, estableció que dado que la constitución no precisa el significado de la “movilidad”, se deja al legislador especificar el método que considere para concretarla.

En consecuencia, la cuestión radicaba en determinar si el nuevo criterio resultaba legítimo, momento en cual incide la cuestión presupuestaria pues a partir de la sanción de la ley de solidaridad previsional, se subordina dicha movilidad a la ley de presupuesto.

La interpretación de la mayoría, se sostiene en una inaceptable interpretación de los tratados internacionales de derechos humanos: Los tratados constitucionalizados contienen enumeraciones

de derechos. El contenido y alcance de algunos de esos derechos se encuentra subordinado a los recursos financieros disponibles. Los recursos disponibles pueden evaluarse a través de la decisión presupuestaria, de forma que el contenido y alcance de alguno de esos derechos se encuentra subordinado a lo que se disponga mediante la ley de presupuesto. Tal particularidad de algunos derechos resulta legítima pues todos los aspectos de los tratados resultan compatibles con el texto constitucional. Por ende, hay que admitir la existencia jurídica de derechos fundamentales subordinados a los términos presupuestarios.

2) LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE REQUIEREN UNA ASIGNACIÓN PRESUPUESTARIA QUE RESULTA INSUFICIENTE O INEXISTENTE. LA OMISIÓN ADMINISTRATIVA DE CARÁCTER MATERIAL. LA OMISIÓN LEGISLATIVA DE CARÁCTER PRESUPUESTARIO.

El segundo caso de vinculación anómala se da cuando **UN ACTO ADMINISTRATIVO REQUIERE UNA ASIGNACIÓN PRESUPUESTARIA, PERO ÉSTA RESULTA INEXISTENTE O INSUFICIENTE.**

Se da por ejemplo, en los casos en que el estado deja de asignar recursos o autorizar los gastos para suministrar ciertos medicamentos.

Ante tales circunstancias, **QUEDA ABIERTA LA VÍA JUDICIAL** y en caso de que no esté prevista una acción o que las previstas no resulten idóneas, se abre la posibilidad de utilizar la **ACCIÓN DE AMPARO.**

Para el caso en que se haya efectuado un **rechazo administrativo a la petición del accionante (omisión administrativa de carácter material)**, la acción tendrá por objeto obtener la invalidación de un acto administrativo.

Sin embargo, para el caso en que el rechazo administrativo a la petición de accionante se funde en **la falta de autorización legislativa para efectuar gastos** o, directamente, en la **falta de asignación de partidas presupuestarias (omisión legislativa de carácter presupuestario)**, la acción estará dirigida a que la ley de presupuesto, como ley en la cual se basa el acto que produce la lesión, sea calificada de inconstitucional.

En ambos casos resulta posible solicitar una **medida cautelar** que implicará, de ser otorgada, un gasto público.

3) LAS OMISIONES ADMINISTRATIVAS. FORMA DE RESOLUCIÓN: EL REGIMEN DE LA LPA. LA CUESTIÓN PRESUPUESTARIA SOBREVINIENTE EN EL CURSO DE UN PROCESO JUDICIAL. LA DEFENSA DE LIMITACIÓN DE RECURSOS PARA ATENDER LOS MAYORES GASTOS DERIVADOS DE UNA SENTENCIA CONDENATORIA: LOS ARTÍCULO 16 Y 17 DE LA LSP.

La tercera situación consiste en la **LESIÓN DE UN DERECHO COMO CONSECUENCIA DE UNA OMISIÓN PÚBLICA POR PARTE DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS u “OMISIÓN ADMINISTRATIVA FORMAL”**

La omisión administrativa formal se produce si, **ANTE LA PETICIÓN EFECTUADA ANTE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, ÉSTA NO GENERA NINGUNA ACTIVIDAD Y, EN DEFINITIVA, NINGUNA CONTESTACIÓN.**

Para remediar este problema la LPA prevé que el silencio administrativo, no puede ser obstáculo para acceder a la tutela judicial. Por ende, el artículo 10 de la LPA establece que el silencio o ambigüedad de la administración presente a las pretensiones que requieran un pronunciamiento concreto, **SE INTERPRETARA COMO NEGATIVA.** Al respecto aclara que, vencido el plazo de 60 días, el interesado deberá requerir pronto despacho y si transcurren treinta días sin producirse respuesta, se considerará que hay silencio de la administración.

Asimismo, el orden jurídico argentino ofrece **diversos cursos de acciones posibles:** además de acudir al instituto del silencio conforme al artículo 10 de la LPA, es posible **DECIR UNA QUEJA O AMPARO POR MORA** ante los tribunales a fin de que se ordene pronto despacho, conforme al artículo 28 de la LPA.

Una vez que se accede a sede judicial, será estado, al momento de articular su defensa judicial, quien alegará para justificar la **OMISIÓN MATERIAL** la **AUSENCIA DE AUTORIZACIÓN LEGAL - PRESUPUESTARIA.**

Al respecto, la jurisprudencia tiene dicho que **LA FALTA DE RECURSOS DEL DEUDOR ES NO PUEDE CONSTITUIR UNA EXCEPCIÓN CUYA FINALIDAD SEA DEMOSTRAR QUE ES INFUNDADA LA PRETENSIÓN O QUE ESTÁ MAL CONSTITUIDA LA RELACIÓN LABORAL.**

4) LA EJECUCIÓN DE LAS SENTENCIAS CONDENATORIAS: LOS ARTÍCULOS 22 Y 23 LSP.

Se trata, en este caso, de la **LESIÓN A UN DERECHO FUNDAMENTAL POR MEDIO DE UNA SENTENCIA JUDICIAL QUE SE SUPEDITA A ASIGNACIONES PRESUPUESTARIAS, QUE RESULTAN INEXISTENTES O INSUFICIENTES.**

De acuerdo con la ley de solidaridad previsional, fija una metodología particular que resulta análoga a las disposiciones generales: “las sentencias condenatorias contra la administración nacional **serán cumplidas dentro de los 90 días de notificadas, HASTA EL AGOTAMIENTO DE LOS RECURSOS PRESUPUESTARIOS DESTINADOS A ELLO PARA EL AÑO FISCAL EN QUE VENCIERA DICHO PLAZO.**

AGOTADOS DICHOS RECURSOS, SE SUPENDERÁ EL CUMPLIMIENTO DE AQUELLAS SENTENCIAS PENDIENTES DE PAGO, REANUDÁNDOSE EL CÓMPUTO DE LOS PLAZOS PARA SU CUMPLIMIENTO, A PARTIR DEL AÑO FISCAL PARA EL QUE SE APRUEBEN NUEVOS RECURSOS PRESUPUESTARIOS DESTINADOS A ATENDER SENTENCIAS JUDICIALES Y HASTA SU NUEVO AGOTAMIENTO.

La administración deberá respetar estrictamente el orden cronológico de notificación de las sentencias definitivas para su cumplimiento, salvo cuando queden sentencias pendientes de cumplimiento para el siguiente período fiscal, en cuyo caso dará prioridad a los beneficiarios de mayor edad.

EN NINGÚN CASO LOS JUECES PODRÁN FIJAR UN PLAZO DISTINTO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS, NI APLICAR SANCIONES PECUNIARIAS, COMPULSIVAS O CONMINATORIAS A LOS ORGANISMOS RESPECTIVOS, NI A LOS FUNCIONARIOS COMPETENTES”

En el fallo “**ASOCIACIÓN BENGHALENSIS**” un grupo de entidades no gubernamentales iniciaron una acción de amparo a fin de que se obligue al estado a cumplir de forma total y permanente con la asistencia, tratamiento, rehabilitación y suministro de medicamentos a las personas que padecen las consecuencias del virus HVI-SIDA en todos los hospitales del país.

Además de invocar el derecho fundamental a la salud, postulado por el texto constitucional y los tratados de igual rango, se encontraba en juego la ley 23789 de prevención y lucha contra el sida, que impone un conjunto de deberes precisos a las autoridades sanitarias.

El juez de primera instancia y los jueces de cámara hicieron lugar a la demanda, decisión que fue apelada por el estado con base en los siguientes agravios:

- 1) La decisión altera el sistema de división de poderes pues decide sobre la manera en que deben administrarse los recursos públicos.
- 2) El estado nacional no es responsable por el incumplimiento de las autoridades locales, a las cuales se le asignó la responsabilidad de suministrar los medicamentos.
- 3) El presupuesto es un acto institucional no sujeto a control judicial porque lo contrario implicaría subvertir el principio de división de poderes y además, porque aquel es insusceptible de afectar en forma directa e inmediata los derechos de terceros.

El caso llegó a la corte, quien confirmó la sentencia de cámara.

Con respecto a los agravios del estado, la CSJN sostuvo que:

- 1) No se altera el principio de división de poderes porque, aún cuando se aceptara la tesis del estado, no se demuestra de qué modo las obligaciones que la sentencia impone exceden de aquellas a las cuales estaría obligado: el pronunciamiento no obliga al estado a suministrar medicamentos en mayor cantidad o con más frecuencia.
- 2) Con independencia de cuáles sean los cometidos de las autoridades locales y más allá de los reclamos que el gobierno federal pueda efectuarles, la rectoría del sistema de salud se encuentra a cargo del estado federal, nivel de gobierno que, entonces, es el responsable en última instancia.

LA CONDICIONALIDAD PRESUPUESTARIA DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES

1) LA LEY DE PRESUPUESTO COMO REGLAMENTACIÓN LEGÍTIMA

Los derechos fundamentales se encuentran directamente relacionados a la decisión presupuestaria, al menos de tres maneras:

- 1) **EN UNA VISIÓN EXTREMA**, la decisión presupuestaria puede conducir a considerar que un derecho es inexistente. Es esta la doctrina que subyace al régimen procesal de la ley de

solidaridad previsional, al establecer como defensa articulable por el estado, la limitación de recursos ante los mayores gastos que implicaría el reconocimiento del derecho.

2) **EN UNA VISIÓN MÁS MODERADA**, es el grado de ejercicio del derecho el que se encuentra subordinado a las decisiones presupuestarias.

3) **LA LEY DE PRESUPUESTO ACTÚA A LA MANERA DE UNA LEY REGLAMENTARIA DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES.**

Éstos últimos se ejercen de acuerdo con las condiciones que reglamenten su ejercicio, entre ellas, la ley de presupuesto que deviene en una **CONDICIÓN legítima del ejercicio de los derechos.**

También, la idea de condicionalidad está presente en el **SENTIDO CONSTITUCIONAL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA** en cuanto **MEDIO DE REALIZACIÓN DE LA PROPIA CONSTITUCIÓN.**

Asimismo, los derechos fundamentales de hayan condicionados a todo el **PROCESO** correspondiente a la vida de un derecho (reglamentación, concreción normativa, concreción institucional, ejecución administrativa y eventual resguardo jurisdiccional), el cual debe llevarse a cabo de manera razonable a fin de asegurar su ejercicio habitual.

2) LA PROGRESIVIDAD EN LA PLENA EFECTIVIZACIÓN DE LOS DERECHOS. EL MÁXIMO DE LOS RECURSOS DISPONIBLES. LAS CLÁUSULAS DE LOS TRATADOS LA INTERPRETACIÓN DEL COMITÉ DE DERECHOS ECONÓMICOS, SOCIALES Y CULTURALES

Son varios los tratados internaciones que establecen que los estados parte se comprometen a adoptar las medidas, tanto a nivel nacional como mediante la cooperación internacional, a fin de **LOGRAR PROGRESIVAMENTE la PLENA EFECTIVIDAD DE LOS DERECHOS, EN LA MEDIDA DE LOS RECURSOS QUE DISPONGAN.**

Según una visión errónea de dicha cláusula, los estados no se comprometerían a resguardar derechos de inmediato, sino de forma paulatina, de acuerdo con la variable situación de sus finanzas públicas.

Sin embargo, la interpretación de dicha cláusula en el derecho internacional de los derechos humanos, es distinta:

1) Obligaciones inmediatas: Además de las obligaciones de realización paulatina, también se imponen a los estados **OBLIGACIONES DE EFECTO INMEDIATO**.

a) La primera obligación inmediata de los estados consiste en **GARANTIZAR LOS DERECHOS SIN DISCRIMINACIÓN** por cuanto la ley de presupuesto tiene la capacidad de generar un trato discriminatorio que no es manifiesto o fácilmente perceptible.

La obligación inmediata de no discriminar se vincula estrechamente a la obligación, también inmediata de **ASEGURAR UN CONTENIDO MÍNIMO**. Ambas obligaciones expresan que los estados deben **ASEGURAR DE INMEDIATO EL CONTENIDO MÍNIMO DE TODOS LOS DERECHOS DE TODAS LAS PERSONAS, SIN DISCRIMINAR**.

b) La segunda obligación inmediata consiste en **ADOPTAR MEDIDAS**: si bien la plena realización de los derechos puede lograrse de manera paulatina, las medidas tendientes a lograr ese objetivo debe adoptarse dentro de un plazo razonablemente breve, tras la entrada en vigencia del tratado. Tales medidas deben ser **DELIBERADAS, CONCRETAS Y ORIENTADAS LO MÁS CLARAMENTE POSIBLES A LA SATISFACCIÓN DE LAS OBLIGACIONES RECONOCIDAS EN EL TRATADO**.

Asimismo, corresponde resaltar que la adopción de medidas, no se agota en la adopción de medidas legislativas, sino que pueden adoptarse otras de carácter administrativo, financiero, educacional, social, etc.

2) Recursos disponibles: La referencia a los recursos disponibles implica que el estado debe **ASIGNAR PRESUPUESTARIAMENTE LOS RECURSOS ADECUADOS PARA ASEGURAR EL CONTENIDO ESENCIAL DE LOS DERECHOS, SIN DISCRIMINACIÓN** y que **PARA PODER ALEGAR QUE CARECE DE RECURSOS SUFICIENTES, DEBE DEMOSTRAR QUE MAXIMIZÓ SUS ESFUERZOS Y QUE, A LA VEZ, LE OTORGÓ AL ASEGURAMIENTO DE LOS DERECHOS UN CARÁTER PRIORITARIO**.

Al respecto cabe aclarar que la obligación de garantizar el contenido mínimo de los derechos es independiente de los recursos disponibles.

3) Progresividad: La obligación de carácter progresivo es la de **AVANZAR DESDE UN PISO MÍNIMO DADO POR EL NIVEL ESENCIAL, QUE EL ESTADO TIENE LA OBLIGACIÓN INMEDIATA DE ASEGURAR, HASTA UN PISO MÁXIMO DADO POR EL NIVEL DE PLENA EFECTIVIDAD.**

Para producir dicho avance se requieren **MEDIDAS**, que también deben **DISPONERSE DE INMEDIATO.**

3) EL PROBLEMA DE LA ORDENACIÓN JERÁRQUICA DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES

El segundo aspecto a considerar es la eventual **ORDENACIÓN JERÁRQUICA DE LOS DERECHOS.**

La cuestión resulta relevante puesto que si la propia constitución contiene al menos alguna reglas sobre prelación jerárquica de los derechos, la reglamentación debe ajustarse a esa ordenación de rango constitucional.

Al respecto, existen al menos dos perspectivas:

1) Según la primera, clásica, la CN no contiene jerarquía alguna. En tal caso la ley de presupuesto importa, respecto de los derechos, una reglamentación - coordinación o armonización.

2) Según la segunda perspectiva, la CN contiene una jerarquización, que debe ser respetada por la ley de presupuesto.

* El derecho a la vida

El derecho a la vida es un derecho humano fundamental que comprende no sólo el **DERECHO DE NO SER PRIVADO DE LA VIDA ARBITRARIAMENTE, SINO TAMBIÉN EL DERECHO A QUE NO SE LE IMPIDA EL ACCESO A LAS CONDICIONES QUE GARANTICEN LA EXISTENCIA DE UNA VIDA DIGNA.** Es decir que la privación arbitraria de la vida no se limita pues, al ilícito del homicidio: se extiende igualmente a la privación del derecho de vivir con dignidad.

A su vez, extender el alcance del derecho a la vida para comprender el derecho a una vida digna, conduce a presentar una red de derechos básicos que se encuentran entrelazados y captan algún aspecto del derecho en cuestión: a la integridad física, a no ser torturado, a la salud, a una alimentación adecuada, a una vivienda, a un trabajo digno, a la seguridad social, etc.

De entre los derechos que se encuentran entrelazados a la vida digna, corresponde destacar el derecho a la **AUTONOMÍA PERSONAL**: la vida digna es una condición para desarrollar una vida autónoma y, a la vez, una vida digna sin autonomía carece de sentido.

Desde esta óptica, el derecho a la vida es considerado como una **CONDICIÓN PARA EL GOCE DE LOS RESTANTES DERECHOS** (por ejemplo, el derecho a la salud o a la integridad física).

Asimismo, el derecho a la vida **NO PUEDE SER SUSPENDIDO** en ninguna circunstancia **NI ES SUSCEPTIBLE DE INTERPRETACIÓN RESTRICTIVA**.

Por todo lo expuesto, el derecho a la vida parece tener una preeminencia sobre los restantes derechos.

* Los derechos propietarios: protección de la posesión y la libertad contractual. El derecho de propiedad y el derecho a la propiedad: art. XXIII DADDH y el art. 17 DUDH. Las decisiones tributarias ante los derechos de y a la propiedad,

El texto constitucional no contiene una definición de derecho de propiedad.

La razón constitucional que justifica la atribución de derechos propietarios es que **EL EJERCICIO HABITUAL DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES REQUIERE ACCEDER DE FORMA EXCLUSIVA, A DETERMINADA CANTIDAD DE RECURSOS MATERIALES**.

Es decir que toda persona tiene derecho a acceder de forma exclusiva a los recursos materiales que se requieran para ejercer de manera habitual los derechos que protegen la vida digna.

Tal es el contenido del derecho **A LA PROPIEDAD** que se complementa con la protección del derecho **DE PROPIEDAD**.

El derecho **A LA PROPIEDAD** es el derecho que asegura que los restantes derechos fundamentales puedan ser ejercidos **SIN DISCRIMINACIÓN O DISTINCIÓN ALGUNA DE POSICIÓN ECONÓMICA O NACIMIENTO**.

Cabe aclarar que **NO SE PROHÍBEN LAS DIFERENCIAS ENTRES CANTIDADES DE RECURSOS MATERIALES POSEÍDOS, SINO LA AUSENCIA DE UNA CANTIDAD**

SUFICIENTE DE AQUELLOS RECURSOS MATERIALES, A FIN DE PODER EJERCER LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE MANERA HABITUAL.

La distinción entre el derecho **A LA PROPIEDAD Y DE PROPIEDAD** es fundamental en materia financiera pues nunca un tributo debe captar recursos protegidos por el derecho **A LA PROPIEDAD**. En caso de hacerlo, tal decisión tributaria resulta, en principio, inconstitucional.

Por todo lo expuesto puede postularse de manera genérica una **ORDENACIÓN JERÁRQUICA MUY BÁSICA DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES**, incluido el derecho A la propiedad, **POR SOBRE LOS DERECHOS PROPIETARIOS** (en particular, el derecho de propiedad).

El orden jerárquico mencionado es de carácter constitucional y debe, entonces, ser considerado y respetado por el legislador al momento de reglamentar los derechos, en particular, a fin de coordinar el ejercicio de todos los derechos de manera igual.

* El estado de emergencia y los derechos no susceptibles de ser restringidos: los tratados internacionales y su jurisprudencia.

Si bien la regla es que los estados deben asegurar el ejercicio de los derechos, en épocas de emergencias de admiten restricciones de alguno de ellos.

En consecuencia, los derechos pueden clasificarse de acuerdo con su **POSIBILIDAD DE SER RESTRINGIDOS** durante la emergencia, criterio que da un **INDICIO SOBRE UNA ORDENACIÓN POSIBLE: unos, de mayor jerarquía, no pueden ser restringidos en épocas de emergencia y otros, de menor jerarquía, sí pueden serlo, siempre que se den las condiciones enunciadas en las disposiciones respectivas.**

* La existencia de privilegios constitucionales. Los privilegios permitidos: el artículo 75 inciso 18 de la constitución nacional.

Dada la importancia que la constitución otorga a la igualdad, resulta extraño referirse al **ESTABLECIMIENTO DE PRIVILEGIOS**.

Sin embargo, el sistema constitucional **EN ALGUNAS OCASIONES LO PERMITE Y EN OTRAS, DIRECTAMENTE LO CONSAGRA**, justamente como medio para asegurar la igualdad.

Los **PRIVILEGIOS PERMITIDOS** son lo que pueden concederse en virtud de la **cláusula de la prosperidad**, es decir, aquellos que se conceden para promover el avance en el ejercicio de los derechos fundamentales. En este caso, no se otorgan derechos que a otras personas se les niegan sino que se reconoce un **GRADO DE EJERCICIO CALIFICADO**, en particular, respecto de los niños, mujeres, ancianos y personas con discapacidad.

POR LO TANTO, POR MEDIO DE LA FORMACIÓN DE CATEGORÍAS DE PERSONAS PRIVILEGIADAS, HAY DERECHOS QUE LA PROPIA CONSTITUCIÓN CALIFICA DE MANERA ESPECIAL Y QUE ASÍ, PRIMAN SOBRE LOS RESTANTES.

* Síntesis de lo expuesto: ¿criterios generales de primacía?

1) Que los derechos fundamentales se encuentren **CONDICIONADOS** a la decisión presupuestaria no significa que ellos se subordinen a los imperativos presupuestarios.

2) En cuanto a la existencia de una ordenación jerarquizada de los derechos, hay que tener en cuenta una serie de criterios básicos que establecen **PRIMACÍAS, PERO QUE NO LLEGAN A GENERAR UNA ORDENACIÓN JERÁRQUICA DE LOS DERECHOS:**

- a) La subordinación de los derechos propietarios a los restantes derechos fundamentales.
- b) La existencia de derechos no restringibles en épocas de emergencia
- c) El privilegio de los derechos de categorías de personas, que merecen un trato preferencial.

Estos criterios generales deben ser respetados por las reglamentaciones que, en caso de tener que coordinar derechos de diferente peso, deben darse a cada uno, el cuidado que la constitución exige.

En suma, **LA LEY DE PRESUPUESTO DEBE, AL MENOS, ASEGURAR EL EJERCICIO MÍNIMO DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES, SIN DISCRIMINACIÓN Y DÁNDOLE PRIORIDAD A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES NO PROPIETARIOS, A LOS NO RESTRINGIBLES EN ÉPOCAS DE EMERGENCIA Y A LOS DE LAS CATEGORÍAS DE PERSONAS FAVORECIDAS EN LA CONSTITUCIÓN.**

CAPÍTULO XIX: LA CLÁUSULA PRESUPUESTARIA (ARTÍCULO 75 INCISO 8) Y EL CONTROL JUDICIAL

LA CLÁUSULA PRESUPUESTARIA: EL INC. 8 Y EL TERCER PÁRRAFO DEL INCISO 2 DEL ARTÍCULO 75 CN.

El artículo 75 inciso 8 de la CN establece que le corresponde al congreso **FIJAR ANUALMENTE, CONFORME A LAS PAUTAS ESTABLECIDAS EN EL PÁRRAFO 3ª DEL INCISO 2º, EL PRESUPUESTO GENERAL DE GASTOS Y EL CÁLCULO DE LOS RECURSOS.**

El artículo citado implica, en primer lugar, atribuirle al poder legislativo, la **POTESTAD PRESUPUESTARIA**. Dado que la atribución es exclusiva a ese órgano, la facultad implica, complementariamente, una **PROHIBICIÓN**, dirigida a los otros órganos.

Asimismo, en segundo lugar, la CN especifica cómo debe fijarse anualmente el presupuesto general de gastos. Es decir, el texto no se limita a otorgar una potestad, sino que, de forma expresa, dispone que aquella debe ejercerse según ciertas pautas: las establecidas en el artículo 75 inciso 2 párrafo 3:

“La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre éstas, se efectuará en **RELACIÓN DIRECTA** a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será **EQUITATIVA, SOLIDARIA** y dará prioridad al logro de un **GRADO EQUIVALENTE** de desarrollo, calidad de vida e **IGUALDAD** de oportunidades en todo el territorio nacional”

LA PROPORCIONALIDAD Y LA ORGANIZACIÓN RACIONAL DEL ESTADO: LA CENTRALIDAD DE LA SUFICIENCIA FINANCIERA

La constitución dispone que la distribución presupuestaria de los recursos debe hacerse **EN RELACIÓN DIRECTA A LAS COMPETENCIAS, SERVICIOS Y FUNCIONES DE CADA UNA DE ELLAS (LAS PROVINCIAS), CONTEMPLANDO CRITERIOS OBJETIVOS DE REPARTO.**

Dicha conceptualización refleja una relación distributiva de **PROPORCIONALIDAD** entre, por un lado, las **FUNCIONES JURÍDICAS DE LOS ORGANOS** y, por otro, **LOS RECURSOS QUE SE LES ASIGNAN.**

Es decir, a cada uno de los destinatarios de la norma presupuestaria se les debe dar recursos de acuerdo a las competencias que el orden jurídico les haya asignada.

Asimismo, la proporcionalidad, no puede desvincularse de otro aspecto que, en rigor, le subyace: **LA SUFICIENCIA.** El **PRINCIPIO DE SUFICIENCIA** establece que la distribución presupuestaria no sólo debe ser proporcional a las diferentes competencias de cada órgano, sino que, además, **DEBE SER SUFICIENTE PARA PODER EJERCER ESA COMPETENCIA** pues ni el PLN ni PEN pueden imponerle a un órgano deberes sin darle, a su vez, los medios jurídicos y materiales para poder cumplirlos.

LA EQUIDAD FINANCIERA Y PRESUPUESTARIA. UN ENFORQUE DESDE LA RAZONABILIDAD Y EL ART. 28 DE LA CN.

La segunda pauta mencionada en el párrafo 3 del inciso 2 del artículo 75 es la equidad. Según la CN, la ley de presupuesto debe ser equitativa.

Como es sabido, el concepto de equidad es difícil de precisar. Sin embargo, en el derecho constitucional financiero, la equidad es un término central, en virtud de la cláusula financiera contenida en el artículo 4 de la CN según la cual los fondos del tesoro se componen, entre otros recursos, de las contribuciones que **EQUITATIVA** y proporcionalmente a la población imponga el congreso.

Corti sostiene que tanto en la jurisprudencia como en la práctica jurídica parte del significado atribuido a la “equidad” coincide con el concepto de “**razonabilidad**”, y en consecuencia, se introduce de lleno en el sistema de los derechos humanos.

Como prueba de la afirmación precedente explica que, por ejemplo, en el ámbito del derecho constitucional tributario el asunto se ha enfocado desde la relación entre los tributos y el derecho de propiedad, a partir de la cual se elaboró el llamado “**principio de no confiscatoriedad**”. El mismo establece que los tributos no deben tener efecto confiscatorio.

Al respecto, señala que la no confiscatoriedad es una especificación de la razonabilidad, de manera que decir “un tributo tiene efectos confiscatorios” es equivalente a decir que “un tributo es irrazonable”

* Por ejemplo, en el fallo “GALLI” la CSJN que a los efectos del control de constitucionalidad el tribunal queda ceñido, a que el ejercicio de las potestades de los restantes poderes del estado se mantenga dentro de los límites de la garantía de la **razonabilidad** lo cual supone que tales actos deberán satisfacer un fin público, responder a circunstancias justificantes, guardar proporcionalidad entre el medio empleado y el fin perseguido y **carecer en iniquidad manifiesta**.

* En el fallo “HOOFT” la CSJN dispuso que cada provincia puede determinar, en ejercicio de potestades no delegadas a la nación, los recaudos para el acceso a los cargos públicos, los cuales, en tanto no se muestren como arbitrarios o violen derechos y garantías. La CSJN agregó que ello es así porque la **racionalidad** de la reglamentación de los derechos que la constitución consagra no es pasible de tacha constitucional en tanto no se sustente en una **iniquidad manifiesta**.

* En el fallo “MICKEY S.A.” surge del voto de Petracchi y Belluscio: “A esta corte sólo le está permitido analizar el grado de adecuación existente entre las obligaciones que la ley impone y los fines cuya realización procura. No corresponde juzgar el acierto o conveniencia del medio arbitrado por el legislador en el ámbito de sus atribuciones para alcanzar el fin propuesto. Ello es así, en tanto la reglamentación no adolezca de **iniquidad manifiesta**”

* En el fallo “INSÚA” la CSJN utilizó las expresiones “arbitraria confiscatoriedad” y “manifiesta iniquidad”: “Opino que la facultad discrecional del estado ha sido ejercida sin menoscabo a derechos constitucional alguno, más aún cuando no resulta demostrado que hubiese existido una **arbitraria confiscatoriedad**. La **razonabilidad** de las leyes depende de su arreglo a los fines que requiere su establecimiento y la **ausencia de iniquidad manifiesta**.

* En el fallo “DOÑA RAQUEL ABELLA DE COLOMBRES” la CSJN sostuvo que “ninguno de los impuestos cobrados excede de los por cientos admitidos por esta corte como constitucionales, ni se ha intentado en los memoriales de la parte actora, una demostración de que aquellos sean **inequitativos**, desiguales, extorsivos o **confiscatorios**.”

* En el fallo “DON EUGENIO DÍAZ VELEZ C PROVINCIA DE BUENOS AIRES S INCONSTITUCIONALIDAD DE IMPUESTO” la CSJN sostuvo que las contribuciones que no son **equitativas** en su monto reviste carácter de **confiscatorias**.

Por lo expuesto, puede concluirse que si las decisiones financieras y, entre ellas, las tributarias (presupuesto) deben ser equitativas, entonces también, deben respetar el principio de razonabilidad. Es decir que el presupuesto debe ser, en primer término, adecuado para asegurar el ejercicio de los derechos y, en segundo lugar, no debe importar una alteración de ellos.

Se ve entonces, la íntima vinculación entre las dos pautas mencionadas: la **proporcionalidad (enfocada desde la suficiencia)** y la **equidad (enfocada desde la razonabilidad)** pues si a un órgano no se le asignan recursos suficientes para cumplir con sus cometidos, muy probablemente incurra en una omisión administrativa (o en una actividad administrativa insuficiente o defectuosa) que redunde en una lesión a un derecho fundamental, de forma que la ley de presupuesto deviene inequitativa o, lo que es lo mismo, irrazonable.

LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y SOLIDARIDAD EN MATERIA FINANCIERA

Luego de mencionar la equidad, el artículo 75 inciso 2 dispone que la distribución de los recursos debe ser “**SOLIDARIA**” y, a la vez, dar “**PRIORIDAD AL LOGRO DE UN GRADO EQUIVALENTE DE DESARROLLO, CALIDAD DE VIDA E IGUALDAD DE OPORTUNIDADES EN TODO EL TERRITORIO NACIONAL**”.

Con relación al principio de **IGUALDAD** son dos las pautas que se han utilizado para desarrollarlo:

a) El artículo 16 de la CN según el cual la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.

b) El artículo 4 de la CN el cual hace referencia a las “contribuciones que proporcionalmente imponga el congreso”, en la medida en que la proporcionalidad se ha interpretado como una faz o aspecto de la igualdad.

Vinculado al principio de igualdad, surge el principio de **SOLIDARIDAD** según el cual las personas que están en una mejor situación social tienen el compromiso constitucional de modificar la situación de desigualdad, a fin de obtener la plena eficacia de la igualdad.

El estado entonces, sobre la base de la solidaridad, está habilitado para tomar medidas que incidan sobre los de mejor situación para favorecer a los que se encuentren en una situación constitucionalmente intolerable.

En general, señala Corti, que **LA IGUALDAD Y LA SOLIDARIDAD SON DOS RASGOS DEL SISTEMA CONSTITUCIONAL DE LOS DERECHOS HUMANOS QUE SE PROYECTAN A TODA LA ACTIVIDAD FINANCIERA Y LUEGO, A CADA INSTITUTO FINANCIERO: TRIBUTO O PRESUPUESTO.**

1) LA IGUALDAD ANTE LA LEY. LA INTERDICCIÓN E LA DISCRIMINACIÓN.

Ante todo, hay una dimensión básica de la igualdad que debe ser inmediatamente respetada por los estados: **EL DERECHO DEBE TRATAR DE MANERA IGUAL A TODAS LAS PERSONAS.** Esta visión de la igualdad se proyecta luego en la materia financiera y por lo tanto resulta aplicable a los tributos y al presupuesto:

En consecuencia, la igualdad ante la ley supone que **EL DERECHO PRESUPUESTARIO DEBE TRATAR DE MANERA IGUAL A TODAS LAS PERSONAS.**

La garantía constitucional mencionada importa, asimismo, la **PROHIBICIÓN DE ESTABLECER DISTINCIONES CON EL FIN DE HOSTILIZAR O FAVORECER ARBITRARIAMENTE A DETERMINADAS PERSONAS O CLASES.**

2) LA IGUALDAD EN LA LEY. LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA: LA PROPORCIONALIDAD (ART. 4 CN) Y LA GENERALIDAD.

La CN no expresa una igualdad absoluta, sino un criterio de distribución de derechos que, a su vez, debe interpretarse con diversos matices y planos de análisis: **EL DERECHO, Y POR LO TANTO, EL DERECHO FINANCIERO (TRIBUTOS Y PRESUPUESTO) PUEDE**

EFFECTUAR DISTINCIONES ENTRE LAS PERSONAS, SÍ O SÓLO SÍ ESTÁN PRECEDIDAS DE RAZONES SUSTANCIALES QUE LAS JUSTIFIQUEN.

Así, en materia **tributaria** una de las razones sustanciales para efectuar distinciones entre las personas es la **CAPACIDAD CONTRIBUTIVA**, de manera que cada persona contribuye en proporción a su capacidad contributiva. Esta es la interpretación que se le ha otorgado a la expresión “proporcionalidad” en el artículo 4 de la CN.

Como derivación de lo expuesto, puede sostenerse que **A IGUAL CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, EL TRIBUTO DEBE SER IGUAL PARA TODAS LAS PERSONAS.**

Esta última especificación es en ocasiones designada en términos de **GENERALIDAD.**

3) LA IGUALDAD POR LA LEY. LOS TRIBUTOS PROGRESIVOS. LA SOLIDARIDAD.

El derecho no sólo debe respetar la igualdad sino que, fundamentalmente, debe **ASEGURAR EL EJERCICIO IGUAL DE LOS DERECHOS** o, si se quiere, **ASEGURAR LAS CONDICIONES PARA QUE TODAS LAS PERSONAS SE ENCUENTREN EN SITUACIÓN DE EJERCER LOS DERECHOS QUE LA CN LES RECONOCE.** Para ello, **EL DERECHO PUEDE EFFECTUAR DISTINCIONES ENTRE LAS PERSONAS A FIN DE ASEGURAR EL EJERCICIO IGUAL DE LOS DERECHOS.**

La satisfacción del anterior principio requiere la creación de regímenes jurídicos y la realización de actividad pública (créditos, subsidios, exenciones, escalas progresivas), referida a grupos de personas, a fin de que su situación desfavorable no sea impedimento para el disfrute de los derechos. Por ejemplo, en materia tributaria, resalta la técnica de la **PROGRESIVIDAD.** Un tributo es progresivo cuando a mayor capacidad contributiva el tributo se incrementa de forma progresiva.

Lo expuesto, resulta aplicable a la materia presupuestaria, de manera que **EL DERECHO PRESUPUESTARIO DEBE ASEGURAR EL EJERCICIO IGUAL DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES Y PARA ELLO PUEDE EFFECTUAR DISTINCIONES ENTRE LAS PERSONAS A FIN DE ASEGURAR EL EJERCICIO IGUAL DE LOS DERECHOS.**

4) LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA COMO CONCEPTO CONSTITUCIONAL FINANCIERO.

La capacidad contributiva puede funcionar como **LÍMITE** al establecimiento de tributos o como **DEBER**.

1) **LÍMITE:**

Vincular la capacidad contributiva con los recursos de que disponen las personas, permite efectuar una distinción entre tres tipos de recursos:

a) **RECURSOS MÍNIMOS** son aquellos requeridos para ejercer los derechos fundamentales de forma mínima.

Estos recursos no pueden ser incididos por el estado a través de los tributos pues **los recursos mínimos no revelan capacidad contributiva**.

Estos recursos se encuentran protegidos por el **derecho a la propiedad**. El derecho a la propiedad importa el **derecho a acceder a una cantidad mínima de recursos, justamente aquella que posibilita el ejercicio mínimo de los derechos**.

b) **RECURSOS MEDIOS** son aquellos protegidos por el **derecho de propiedad**, vinculados también al ejercicio de los restantes derechos, pero **susceptibles de ser incididos por la tributación**, siempre bajo la regla de la no alteración.

Son estos recursos los que **la revelan capacidad contributiva** en la que debe sustentarse el sistema tributario.

c) Por último, hay que reconocer una última categoría de recursos, que son aquellos que caracterizan a las personas que se encuentran en una **SITUACIÓN SOCIAL PRIVILEGIADA**, que **pueden ser gravados más intensamente**, a fin de **redistribuir la riqueza y asegurar que las personas puedan desarrollar una vida autónoma en igualdad de condiciones**.

Aquí juega de manera plena la solidaridad y la progresividad, como justificativo de los tributos más intensos.

2) **DEBER**

Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley.

5) LA IGUALDAD Y LOS PRIVILEGIOS CONSTITUCIONALES. LOS GASTOS FISCALES.

Por un lado, hay genuinos **PRIVILEGIOS CONSTITUCIONALES**. Tal es el caso de las personas mencionadas en el artículo 72 inciso 23 de la CN, por ejemplo, los niños.

Las medidas de privilegio otorgadas a dichas personas, no necesitan de justificación adicional, dada la expresa habilitación constitucional.

Por otro lado, la CN, por medio de la **CLÁUSULA DEL PROGRESO**, permite la **CONCESIÓN TEMPORAL DEL PRIVILEGIOS**. En este caso, sí deben efectuarse las justificaciones pertinentes.

En general, las **condiciones de legitimidad** de éstos privilegios son, al menos, las siguientes:

- a) Otorgamiento por ley
- b) Limitación temporal racional
- c) Justificación del privilegio concedido
- d) Justificación de la relación causal entre el beneficio otorgado y la ventaja a sectores desfavorecidos de la población.
- e) Instauración de un sistema de control.

UNA ACLARACIÓN NECESARIA: TRES SIGNIFICACIONES DE LA RAZONABILIDAD. NO ALTERACIÓN, PROPORCIONALIDAD E IGUALDAD.

El concepto de razonabilidad surge del artículo 28 de la CN según el cual **SE PROHIBE QUE LAS LEYES ALTEREN EL EJERCICIO DE LOS DERECHOS**.

Dicha noción supone la existencia de un **CONTENIDO ESENCIAL DE LOS DERECHOS**, que no puede ser vulnerado por las decisiones estatales. El contenido esencial es aquello que capta nuestra pre-comprensión básica de un derecho, el significado que es preciso mantener para hablar específicamente de *ese* derecho. Si ese contenido no es respetado, entonces es como si el derecho no estuviese estipulado por la CN.

Asimismo, las decisiones estatales son razonables frente a los derechos fundamentales si hay una **PROPORCIÓN ENTRE LOS FINES PERSEGUIDOS POR LA AUTORIDAD PÚBLICA Y**

LOS MEDIOS EMPLEADOS por ella y si la decisión es **IDÓNEA** para alcanzar el fin perseguido.

Por último, la razonabilidad es otra forma de expresar el **PRINCIPIO DE IGUALDAD** puesto que las distinciones que efectúa una disposición jurídica debe estar justificada.

UNA VISIÓN DE CONJUNTO DE LAS POTESTADES PÚBLICAS. EL CASO “MONTARCÉ”.

Las potestades públicas son todos los **MEDIOS JURÍDICOS DE QUE DISPONE EL ESTADO PARA CUMPLIR CON LAS FINALIDADES ESTABLECIDAS EN LA CONSTITUCIÓN.**

Hay dos potestades públicas:

1) POTESTAD FINANCIERA

2) PODER DE POLICÍA

a) **La potestad de reglamentar** que, se desenvuelve, a su vez, de una doble manera pues:

- Un régimen jurídico respecto de un derecho puede tener en cuenta la existencia de otro derecho y por lo tanto, tratará de coordinar el ejercicio de ambos derechos.

- Un régimen jurídico puede tener en cuenta intereses generales, el bienestar general o el orden público y por lo tanto restringirá los derechos sobre la base de dichos intereses, bienestar u orden público.

En ambos casos, el poder de reglamentación se encuentra sujeto al principio de razonabilidad en sus diferentes vertientes: no alteración del derecho, proporcionalidad e igualdad.

b) El poder de prosperidad.

El poder de prosperidad se encuentra plasmado en la cláusula del progreso (artículo 75 inciso 18 de la CN). Esta cláusula es el fundamento de un conjunto de técnicas jurídicas públicas tales como el **servicio público y el fomento.**

También juega en éste ámbito la razonabilidad, pues el ejercicio de estas potestades no debe ser un medio para alterar el ejercicio de los derechos y debe sujetarse a los principios de proporcionalidad e igualdad.

* En el fallo “MONTARCÈ” se pretendía impugnar por confiscatorio un tributo a la importación de discos, ya que su incidencia resultaba mayor al tradicional 33% al que se refiere la jurisprudencia de la CSJN.

En este fallo la CSJN sostuvo que si bien el tribunal tiene declarado que determinados impuestos, en la medida que exceden el 33% de su base imponible afectan la garantía de propiedad, por confiscatorios, ello no es aplicable al caso pues el estado, por razones que hacen a la promoción de los intereses económicos de la comunidad y su bienestar, se encuentra facultado para prohibir la introducción al país de productos extranjeros. En este sentido, con más razón debe considerársele habilitado para llegar a un resultado semejando mediante el empleo de su poder tributario, instituyendo con finalidades acaso disuasivas, gravámenes representativos de una o más veces el valor de la mercadería objeto de importación.

Ello es así pues el poder fiscal del estado tiende, ante todo, a proveer recursos al tesoro público, pero constituye, además, un valioso instrumento de regulación económica que a veces linda con el poder de policía, en la medida en que responde a las exigencias del bien general, cuya satisfacción ha sido prevista en la ley fundamental.

EL CONTROL JUDICIAL Y LAS CUESTIONES PRESUPUESTARIAS

1) EL “DESMANTELAMIENTO DE LA DOCTRINA SOBRE LAS CUESTIONES NO JUSTICIABLES

Corti sostiene que **EL PRESUPUESTO NO ES NI PUEDE SER AJENO AL CONOCIMIENTO DE LOS JUECES**. Es por ello, que sostiene que debe dejarse de lado la doctrina sobre las cuestiones no justiciables.

Como fundamento de dicha afirmación, Corti sostiene que:

- a) La actividad presupuestaria es la condición básica de actuación de la actividad pública y por lo tanto tiene suficiente capacidad para formar parte de procesos causales que culminen en la lesión de derechos fundamentales.
- b) El artículo 116 de la CN dispone que le corresponde al poder judicial el conocimiento y la decisión **de todas las causas que versen sobre puntos regidos por la constitución y leyes de la nación**.

* En el fallo “VERTBISKY” la CSJN sostuvo que a diferencia de la evaluación de políticas, cuestión claramente no judicializable, corresponde sin duda alguna al Poder Judicial de la Nación garantizar la eficacia de los derechos, y evitar que éstos sean vulnerados, como objetivo fundamental y rector a la hora de administrar justicia y decidir las controversias.

Ambas materias se superponen parcialmente cuando una política es lesiva de derechos, por lo cual siempre se argumenta en contra de la jurisdicción, alegando que en tales supuestos media una injerencia indebida del Poder Judicial en la política, cuando en realidad, lo único que hace el Poder Judicial, en su respectivo ámbito de competencia y con la prudencia debida en cada caso, es tutelar los derechos e invalidar esa política sólo en la medida en que los lesiona.

Las políticas tienen un marco constitucional que no pueden exceder, que son las garantías que señala la Constitución y que amparan a todos los habitantes de la Nación; es verdad que los jueces limitan y valoran la política, pero sólo en la medida en que excede ese marco y como parte del deber específico del Poder Judicial.

Desconocer esta premisa sería equivalente a neutralizar cualquier eficacia del control de constitucionalidad.

No se trata de evaluar qué política sería más conveniente para la mejor realización de ciertos derechos, sino evitar las consecuencias de las que clara y decididamente ponen en peligro o lesionan bienes jurídicos fundamentales tutelados por la Constitución

* En el fallo “BUSSI, ANTONIO D. C CONGRESO DE LA NACIÓN - CÁMARA DE DIPUTADOS” la CSJN sostuvo que si bien en las causas que se impugnan actos cumplidos por otros poderes, en el ámbito de las facultades que le son privativas, la función jurisdiccional NO alcanza al modo del ejercicio de tales atribuciones, **es inherente a las funciones de un tribunal judicial interpretar las normas que confieren dichas potestades para determinar su alcance, sin que tal tema constituya una “cuestión política” inmune al ejercicio de la jurisdicción.**

Ello porque esclarecer sin un poder del estado tiene determinadas atribuciones, exige interpretar la constitución y tal misión permitirá definir en qué medida el ejercicio de ese poder puede ser sometido a revisión judicial.

2) LOS ASPECTOS NO JUSTICIABLES DE LAS DECISIONES ESTATALES

Sin perjuicio de lo expuesto, toda decisión del estado tiene aspectos que sí son ajenos al conocimiento de los jueces: se trata de la **OPORTUNIDAD, MÉRICO Y CONVENIENCIA DE LA DECISIÓN**.

Sin embargo, estos aspectos no justiciables, en ocasiones pueden serlo, como consecuencia de una previa decisión constituyente o legislativa. En particular, esto puede verse con relación a la oportunidad de una decisión, allí cuando el texto que establece la competencia para regular una institución fija, por ejemplo, un plazo.

* En la causa “PABLO HORTVATH C NACIÓN ARGENTINA - DGI” la CSJN dispuso que no le corresponde a ella considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro, sino que sólo le corresponde declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la CN.

3) LAS POSIBLES DEFENSAS PRESUPUESTARIAS DEL ESTADO EN EL LITIGIO: LA LIMITACIÓN DE RECURSOS Y LOS EFECTOS EROGATORIOS DE LAS DECISIONES JUDICIALES

Las referencias al derecho presupuestario a fin de **justificar la falta de protección de un derecho fundamental** se presenta por dos vías argumentales:

a) En primer lugar, por la vía de **alegar la inexistencia o limitación de recursos presupuestarios**, de manera que el estado pretenda proteger el derecho hasta el monto de los recursos que pueda disponer al respecto.

Aquí con necesarias dos consideraciones:

- La primera, según la cual en el sistema internacional no puede implicar reducir el ámbito de protección.

- La segunda, consiste en que la obligación de proteger sin discriminación un contenido mínimo, la obligación de tomar medidas inmediatas, la obligación de crear marcos jurídicos y remedios procesales o la obligación de no tomar medidas regresivas, son todas independientes de los recursos disponibles.

b) La segunda argumentación posible se basa en la idea de que **los jueces no pueden tomar decisiones judiciales que tengan efectos presupuestarios o que impliquen dar sumas de dinero por parte del estado.**

Esta argumentación se basa en el hecho de que, en principio, los jueces no pueden sustituir a los otros poderes del estado.

Esta posición no resiste el análisis dado que **si el estado es demandable entonces es ejecutable** y, en los casos en que es condenado a proteger un derecho, dicha sentencia tendrá implicancias presupuestarias.

La clave es que los jueces deben **ordenar el cese de la acción** que lesiona un derecho o, en su caso, que **cese la omisión ilegítima**. En éste último supuesto, a su vez, la condena debe consistir en **subsanan la omisión sin especificar la forma de hacer**, más allá de la **necesaria fijación de criterios a fin de que pueda evaluarse con precisión el cumplimiento de la sentencia.**