

**ASPECTOS  
CONSTITUCIONALES  
DEL IMPUESTO  
EXTRAORDINARIO**

Dr. CP Ernesto Carlos Celdeiro



# LA ETICIDAD DEL IMPUESTO



**INCIDENCIA DE LA ÉTICA EN LA TRIBUTACIÓN Y  
REDISTRIBUCIÓN**

**LA TEORÍA DE LA DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA PÚBLICA**

**EL PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA**

# ALGUNA JURISPRUDENCIA POR ANALIZAR



- CONCEPTO DE EMERGENCIA
- IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY
- TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS
- EFECTO LIBERATORIO DEL PAGO
- PRINCIPIO DE LA NO CONFISCATORIEDAD
- PRINCIPIO DE RAZONABILIDAD
- PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

# CONCEPTO DE EMERGENCIA



- ANÁLISIS PREVIO
- ¿Puede establecerse una medida de excepción tributaria, frente a la grave situación que afronta nuestro país?
- CSJN, 27/12/1990, Peralta, Luis A. y Otro c. Estado Nacional, ME y BCRA

## CONCEPTO DE EMERGENCIA (cont.)



El principio de igualdad ante las cargas públicas no debe quedar reducido a un concepto gramatical de alcances matemáticos; es igualdad frente a los que están en iguales condiciones, y tampoco debe interpretarse como ajeno o desvinculado del principio de equidad en atención a las circunstancias históricas que se desarrollen

# IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY



- Un precepto es retroactivo cuando la producción del hecho o acto contemplado en el mismo como condición, se ha verificado en la realidad empírica con anterioridad al comienzo de su validez
- Para una doctrina la irretroactividad de la ley se deriva necesariamente del principio de legalidad fiscal
- Otra doctrina sostiene que la única irretroactividad regulada es la del artículo 18, es decir, no la observa como una derivación del principio de legalidad

# IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY cont.



- Enfrentamiento entre los principios de retroactividad e irretroactividad de las normas:
- el primero básicamente inspirado en razones de interés general y bien común;
- el segundo se ha sustentado principalmente en la seguridad jurídica y la certeza como garantías de los individuos frente al accionar normativo del Estado

# IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY cont.



¿La retroactividad de la norma afecta garantías constitucionales?

El único límite a la retroactividad es que las leyes no pueden afectar derechos adquiridos o amparados por garantías constitucionales

# IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY cont.



La Corte Suprema ha decidido en forma reiterada que la C.N. no impone una versión reglamentaria en materia de validez intertemporal de leyes, por lo que el legislador o el juez, podrán establecer o resolver que la ley nueva destruya o modifique un mero interés, una simple facultad o un derecho en expectativa y existente (CSJN, 29/3/1994, Jawetz, Alberto s/ apelación resolución de la Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal)

PERO nunca alterar un derecho patrimonial adquirido al amparo de la legislación anterior, pues en este caso el principio de la no retroactividad deja de ser una norma infraconstitucional para confundirse con la garantía de la inviolabilidad de la propiedad

# TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS



La teoría clásica de los derechos adquiridos entiende que el principio de la irretroactividad importa la prohibición de que la ley nueva pueda afectar los denominados derechos adquiridos de los particulares, es decir, los derechos definitiva e irrevocablemente incorporados a sus patrimonios

## TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS cont.



El requisito de reserva de la ley en la materia, no se agota cuando una norma jurídica con la naturaleza de ley formal tipifique el hecho que se considerará imponible, sino que se requiere además, que esa ley sea anterior al momento de la consumación de la hipótesis de incidencia tributaria, entendida la garantía constitucional, como una limitación, tanto para la creación de nuevas contribuciones fiscales, cuanto para el agravamiento de las existentes (CSJN, 1/10/1987, Insúa, Juan Pedro)

## TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS cont.



Es aplicable esta doctrina para el particular caso del gravamen extraordinario?

# EFECTO LIBERATORIO DEL PAGO



Según la CSJN nadie tiene derecho al mantenimiento de las leyes y reglamentaciones o a la inalterabilidad de los gravámenes; no cabe reconocer la existencia de un derecho adquirido por el mero acaecimiento del hecho generador de la obligación.

Si un decreto fuera publicado con posterioridad al cierre del balance e impuesta su aplicación a él, no constituye motivo para invalidarlo. No se reconoce la existencia de un derecho adquirido por el mero acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria bajo la vigencia de normas que exigían el ingreso de un gravamen menor. Sin embargo, se dijo que sólo cuando el contribuyente pagó el impuesto de conformidad con la ley vigente al momento en que se realizó el pago, queda éste, por su fuerza liberatoria al amparo de aquella garantía

CSJN, 24/11/1981, Moiso, Angel y Cía. SRL

# PRINCIPIO DE LA NO CONFISCATORIEDAD



Si bien el principio en análisis no está contemplado explícitamente en el art. 17, C.N., remarcamos que un tributo es confiscatorio cuando absorbe una parte sustancial del capital o la renta gravados

Los límites se han considerado variables a lo largo del tiempo, pero el límite admisible de la carga tributaria no es absoluto sino variable en el tiempo y según las circunstancias

CSJN, 15/10/91, López López, Luis y otro c/Provincia de Santiago del Estero

## PRINCIPIO DE LA NO CONFISCATORIEDAD cont.



- No es función del Poder Judicial juzgar el mérito de las políticas económicas decididas por otros poderes del Estado, ya que solo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional
- La afectación del derecho a la propiedad no puede estar férreamente atada a los parámetros fijados en los precedentes jurisprudenciales, resultando obligación del actor demostrar que la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con los parámetros vigentes insume una sustancial proporción de las rentas por él obtenidas, excediendo de esa forma cualquier límite razonable de imposición (CSJN, 3/7/2009, Candy SA)

## PRINCIPIO DE LA NO CONFISCATORIEDAD cont.



¿Es confiscatorio este gravamen extraordinario?

# PRINCIPIO DE RAZONABILIDAD



El principio de razonabilidad se entiende subsumido en el artículo 28 de la CN. El mismo establece que los principios, garantías y derechos reconocidos en su texto no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio

Este principio debe ser considerado como un parámetro de justicia. La mera legalidad resulta insuficiente si el contenido de la actividad estatal no es justa; siendo la legalidad un postulado de índole formal, la razonabilidad se transforma en un principio meramente sustancial

## PRINCIPIO DE RAZONABILIDAD cont.



No es objetable que el legislador utilice la técnica de las presunciones, aunque su uso debe ser limitado a aquellos casos en que existan circunstancias especialísimas que lo justifiquen, siendo dicha problemática el resultado de la tensión entre el principio de justicia tributaria y el de capacidad contributiva

No se respeta el principio de razonabilidad si no se tienen en cuenta en la presunción las modalidades propias que pueden adquirir explotaciones tan diversas y por no dar razones fundadas para impedir la prueba de que no se ha obtenido la ganancia presumida por la ley (CSJN, 15/6/2010, Hermitage SA)

# PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA



El principio de la capacidad contributiva es un principio constitucional implícito estrechamente ligado al principio de igualdad y proporcionalidad

La existencia de una manifestación de riqueza o capacidad contributiva constituye un indispensable requisito de validez de todo gravamen (CSJN, 19/12/1989, Navarro Viola de Herrera Vegas, Marta, c/Estado Nacional)

Inexistencia de capacidad contributiva (CSJN, 15/6/2010, Hermitage SA. c/PEN)

## PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA cont.



¿El gravamen extraordinario vulnera el principio de la capacidad contributiva?

## PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA cont.



En primer lugar, si bien es criticable que la base imponible del gravamen solo contemple los bienes y no se compute el pasivo, ésta es una decisión del legislador -criticable por cierto- pero que no impide la sustantividad del tributo, dado que los derechos y garantías consagrados por la CN no son absolutos y su ejercicio está sometido a las leyes que lo reglamentan, siempre que ellas sean razonables, se adecuen al fin que requirió su establecimiento y no incurran en arbitrariedad (CSJN, 28/6/1988, Ferreri, Irma Nieves c/ Altamirano, Restituta)

## PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA cont.



Sin embargo, debemos resaltar que sí se estaría afectando el principio de la capacidad contributiva si el tributo (retroactivo al 31/12/2019) recae sobre bienes que a la sanción de la ley del gravamen extraordinario no estuvieran en poder del sujeto pasivo

De verificarse esa situación, la norma debería contemplar estos casos, permitiendo disminuir la base imponible del gravamen, pues de otro modo se afectaría el derecho de propiedad, dado que la manifestación de riqueza se agotó antes de la sanción de la ley



# ASPECTOS CONSTITUCIONALES DEL GRAVAMEN EXTRAORDINARIO

MUCHAS GRACIAS!!!!!!!!!!



