

Temas:

- Unidad I.
- Unidad II.
- Unidad III - A B.
- Unidad III - C D E.
- Unidad IV.
- Unidad V y VI.
- Unidad VII y VIII.
- Unidad IX y Casos Prácticos.

## **UNIDAD I: FINANZAS PÚBLICAS**

### **CONCEPTO**

Cuando hablamos de finanzas públicas nos referimos a la actividad del Estado encaminada a obtener ingresos y realizar gastos, a fin de lograr la satisfacción de las necesidades públicas.

El Estado como tal es una persona de existencia ideal, cuyos fondos se encuentran especificados en el artículo 4 de la CN:

- 1) el producto de derechos de importación y exportación;
- 2) de la venta o locación de tierras de propiedad nacional;
- 3) de la renta de correos;
- 4) de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población impugna el Congreso;
- 5) de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional.

La razón de ser del Estado es la de prestar bienes o servicios los cuales vamos a denominar "necesidades públicas". Se consideran como tal aquellas que, en una determinada sociedad y en un determinado contexto, las personas lo consideran como necesidades humanas que todo el mundo debe gozar. También está impregnada de ideología política, puesto que el mínimo de bienes y servicios públicos que el Estado brinde va a depender de la posición ideológica que tenga ese Estado y/o esa sociedad.

La pregunta es ¿existen servicios mínimos?, la respuesta es sí según la doctrina: la salud, la justicia, el medio ambiente, entre otros. Esto ya que se entiende que los privados no se van a organizar para brindar estos servicios.

Según el tipo de finanza tenemos:

- Liberales o no intervencionistas: implica un Estado pequeño, el cual gasta y egresa poco. Siempre partiendo de la base que dicha ideología cree que los privados pueden organizarse libremente para poder prestar estos servicios, sin la necesidad de que el Estado intervenga.
- Intervencionistas: implica un Estado grande, y debe ser grande para poder llevar a cabo los bienes y servicios públicos que se necesitan.

La principal fuente de ingreso de los Estados son los tributos (impuestos básicamente), los cuales provienen de los sujetos que se encuentran bajo el poder del imperio de ese Estado. Claramente estos no son voluntarios sino obligatorios, el Estado de ese territorio obliga a

través de leyes al pago de los impuestos. Siempre tenemos que tener en cuenta que, de alguna u otra manera, todo tributo implica destruir una fuente de riqueza del sector privado.

Las finanzas del Estado suelen tener o un resultado cero o un resultado negativo.

El primero implica que el Estado recauda para gastar. Osea, fija un gasto y después pide ingresos.

El segundo implica que el Estado gasta dinero al transferir recursos a cierto sector. Esto implica que para el siguiente ejercicio hay que cubrir un gasto que no estaba previsto.

El objeto de estudio de las finanzas siempre va a ser: ingresos, gastos y presupuesto.

El presupuesto es un documento económico y jurídico anual en el cual se prevén los ingresos del ejercicio siguiente y se proyectan o autorizan los gastos del ejercicio siguiente.

Decimos que es el plan de acción que tiene el gobierno para el año venidero.

Es de corte constitucional, lo encontramos en el artículo 75 inciso 8 donde se le da la facultad al congreso de fijar anualmente el presupuesto general de gastos y cálculo de recursos de la administración nacional, en base al programa general de gobierno y al plan de inversiones públicas y aprobar o desechar la cuenta de inversión.

Las políticas financieras, fiscales y tributarias implican que el Estado gasta para sobrevivir, pero en ese gasto deben ser eficientes. Eficientes implica gastar la menor cantidad de recursos que pueda y que, cuando cree tributos (teniendo en cuenta que está destruyendo la riqueza de otros), no destruya la totalidad de la riqueza del sector privado puesto que sin estos, perdería su fuente de ingresos.

## **UNIDAD II: DERECHOS FINANCIEROS**

### **CONCEPTO**

Es el aspecto jurídico del fenómeno financiero estatal. La entendemos como la porción del ordenamiento jurídico de un Estado, conformado por normas de Derecho Público, que se ocupa de organizar los recursos financieros que constituyen la Hacienda Pública de ese Estado, regulando los procedimientos para el establecimiento y percepción de los ingresos públicos, y para la programación y realización de los gastos públicos.

### **FUENTES NORMATIVAS**

Como ya es de vasto conocimiento, cada competencia que se otorga al Estado importa un costo para su realización, es por ello que entendemos que la primera fuente normativa es la Constitución Nacional.

A su vez, por la organización federal del Estado que tenemos en nuestro país, el Derecho Financiero argentino se compone por normas federales (para el Estado Nacional) y normas locales (para las provincias, municipios y CABA).

El artículo 4 de la Constitución Nacional dicta que el Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de importación y exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad Nacional.

Acá se puede ver claramente que regula: los tributos, empréstitos, el patrimonio estatal y los correos. A esto le tenemos que agregar el presupuesto y el gasto.

A su vez el artículo 17 establece que es facultad del Congreso imponer las contribuciones previstas en el artículo anteriormente visto. La propiedad privada es inviolable y por tanto no es un tributo.

Enunciación:

- 1) Normas constitucionales.
- 2) Normas convencionales. Aca podemos ver:
  - Pacto de San José de Costa Rica (acceso a la justicia);
  - Principio Solve et Repete (la apelación de las sentencias que condenan al pago de tributos solo se otorgan con efecto devolutivo, ergo la instancia judicial no se abre hasta no pagar);
  - Tratados de DDHH: podemos ver los comunes como el MERCOSUR, para evitar pagar la doble o triple imposición internacional; y los de intercambio de información tributaria.
- 3) Normas nacionales. Aca podemos ver:
  - Ley 11.683 o denominada Ley Tributaria. Tener en cuenta que la misma no obliga a las provincias ya que estas se rigen por sus propios principios tributarios;
  - Ley 19.549 o denominada Ley de Procedimiento Administrativo;
  - Código Civil y Comercial de la Nación;
  - Ley de presupuesto enmarcada en la Ley de Administración Financiera;
  - Código aduanero;
  - Ley de seguridad social;
  - Ley de coparticipación.
- 4) Normas provinciales. Cada provincia tiene su propio código tributario y la complementa con una ley tarifaria que cambia año a año. A cada municipio le aplica lo provincial y tienen su propia organización tributaria.

En concordancia con esto, los artículos 121 y 126 de la CN establecen la reserva de facultades y facultades delegadas. El primero establece que cada provincia observa todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal. El segundo establece que las provincias no ejercen el poder delegado a la Nación, por lo cual no pueden celebrar tratados parciales de carácter político; ni expedir leyes sobre comercio, o navegación interior o exterior; entre otros. Cada provincia establece su presupuesto, en base a sus gastos y cargos.

También podemos ver los artículos 5 y 123 de la CN. El primero establece que cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal y la educación primaria. El segundo reafirma lo dicho en el primer artículo.
- 5) Decretos. Aca podemos ver:
  - Reglamentarios, los cuales regulan cuestiones menores que no están previstas en la ley. La ley 20.628 tiene su propio decreto reglamentario;
  - Autónomos, los cuales saca el Poder Ejecutivo en sus facultades. Casi no tenemos ejemplos en materia tributaria ni financiera;
  - Delegados, en materia de administración y emergencia. Donde hay principio de legalidad no se puede delegar (artículo 75 inciso 4 por ejemplo, el

Congreso no podría delegar la ley de presupuesto al Poder Ejecutivo). Por otro lado si es posible delegar sobre elementos no esenciales del tributo;

- De necesidad y urgencia. Esto está vedado en materia tributaria. En cuestión presupuestarias si bien no está vedado tenemos el principio de legalidad, entonces no se podría delegar salvo en casos muy no esenciales.
- 6) Reglamentos. El principal emisor es la AFIP.
- 7) Costumbre. No está bien visto ya que el Derecho Público está muy regulado, salvo cuestiones específicas.

## **¿QUE REGULA EL DERECHO FINANCIERO?**

### **TRIBUTOS Y EMPRÉSTITOS**

El artículo 75 incisos 1 y 2 le da la facultad al Congreso de: legislar en materia aduanera, estableciendo los derechos de importación y exportación; imponer contribuciones indirectas y directas, estas últimas por tiempo determinado siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado así lo exijan.

Este artículo se conoce como principio de legalidad, donde se establece que los tributos sólo pueden ser fijados por ley y actúan como un verdadero límite a la potestad tributaria. No hay tributo sin ley previa que así lo establezca.

Características de los tributos son:

- A) es un hecho disponible, refiriéndonos al hecho económico que cuando acontece hace pagar el tributo;
- B) tiene una base disponible. Es la cuantificación económica del hecho económico;
- C) tiene una alícuota. Es la tasa que hay que imponer a la base;
- D) tiene sujetos tales como los contribuyentes;
- E) tiene exenciones. Que son un hecho económico que cuando sucede hace extinguir el tributo.

Por otro lado el artículo 75 incisos 4 y 7 le da la facultad al Congreso de: contraer empréstitos sobre el crédito de la Nación; y arreglar el pago de la deuda interior y exterior de la Nación.

A los empréstitos también se les aplica el principio de legalidad.

### **PRESUPUESTOS**

Nos referimos a un derecho jurídico contable que contiene la previsión de gasto del año venidero.

El artículo 75 inciso 8 establece que le corresponde al Congreso fijar anualmente el presupuesto general de gastos y cálculo de recursos de la administración nacional, en base al programa general de gobierno y al plan de inversiones públicas y aprobar o desechar la cuenta de inversión.

Se puede presentar hasta el 15 de septiembre.

### **GASTOS**

Son autorizados por el Congreso y va a depender de la ley de presupuesto que vimos en el punto anterior.

## **UNIDAD III: PRESUPUESTO**

## CONCEPTO

Es un instituto jurídico, propio del Derecho Financiero, plasmado en una ley que contiene, para un determinado periodo de tiempo -denominado ejercicio financiero-, la previsión total de ingresos que obtendrá el Estado como así también la autorización de todos los gastos a realizar, con sumo detalle en sus aplicaciones por los diversos funcionarios, para brindar los servicios estatales programados tendientes a la satisfacción de las necesidades públicas. En la definición vemos los elementos: recursos y gastos.

## HISTORIA

Durante la antigüedad, en la época de Grecia y en Roma (durante el reinado, la república y el imperio) no existía el presupuesto. Si bien en la época republicana de Roma el Senado autorizaba la percepción de los impuestos y había un cierto control sobre ingresos y gastos, no es lo que hoy en día conocemos como presupuesto, de hecho ni siquiera había un documento que recogiera de forma unitaria y completa todos los ingresos y todos los gastos.

Pasando a la Edad Media, al emerger la clase burguesa como protagonistas, los monarcas debieron sumar a estos a sus necesidades financieras y se empieza a ver una premisa de lo que era el presupuesto. Así, los burgueses conformaron entidades de carácter parlamentario. Es con la consolidación del poder de esas instituciones parlamentarias que se da lo que hoy conocemos como institución presupuestaria.

Durante los siguientes siglos, el rey se convirtió en el personaje central de la vida nacional, como un anticipo a las monarquías absolutas. Puesto que la misión de los reyes europeos era la de consolidar territorios y adquirirlos, precisaron que los recursos públicos fueran regulares y crecientes, teniendo que acudir a los tributos, expandiendo dicho instituto. Acá empiezan a aparecer documentos que daban una idea de "plan financiero", que era una guía de acción para el monarca, y también estados contables que reflejaban los ingresos y pagos realizados. Claramente estos documentos eran reservados, guardados en secreto y sin contenido jurídico.

Años más adelante las instituciones tributarias fueron ganando protagonismo, el presupuesto volvió a cobrar auge. Esto ya de una manera de controlar los gastos de un Estado para evitar que el soberano haga su voluntad.

## ASPECTOS DEL PRESUPUESTO

- 1) *Carácter jurídico*: ya que está regulada por normas constitucionales, legales y reglamentarias, que se plasman periódicamente en una ley en sentido formal y material. Es una ley del Poder Legislativo, vinculante para el Poder Ejecutivo. Los gastos pueden llevarse a cabo si están autorizados por el presupuesto, y en el tiempo previsto, con el límite allí establecido, y para la finalidad determinada por el.
- 2) *Carácter político*: puesto que va a depender del Gobierno o de los partidos políticos con representación mayoritaria. Todo el procedimiento de toma de decisiones tiene contenido político, y el presupuesto es el resumen de ello. Además, puede decirse que el presupuesto de un país es la confesión de qué necesidades públicas se satisfecerá y de qué manera; cuando una situación sea receptada como necesidad pública, esta se va a ver reflejado en el presupuesto ya que justamente se hace un gasto para cubrir dicha necesidad.

- 3) *Carácter económico*: está ligado a la asignación de recursos escasos a la cobertura de gastos tendientes a satisfacer necesidades que los superan en cantidad e intensidad. El resultado de la ejecución del presupuesto, o sea la existencia de equilibrio presupuestario, o de un déficit o un superávit, es relevante sobre la economía del país en general, en cuanto incide sobre las variables macroeconómicas.
- 4) *Aspecto contable*: puesto que el presupuesto se presenta con ingresos previstos con gastos a realizar, debe ser adjuntado de acuerdo a criterios propios de la técnica contable, con las matices que requiere la pertenencia al sector público.
- 5) *Carácter de previsión*: por su naturaleza, el presupuesto es una estimación anticipada de gastos y de ingresos.

## **CLASIFICACIONES DEL PRESUPUESTO**

- *Funcional*: hace referencia a la asignación de los gastos públicos según el tipo de servicio al que se destina, sea defensa, seguridad, educación, salud pública, administración de justicia, entre otros.
- *Por programas*: busca proporcionar información sobre qué bienes y servicios en concreto produce el Estado, de manera cierta y cuantificada. El presupuesto se estructura entonces según las actividades a desarrollar por el Estado para alcanzar ciertas metas y obtener así los resultados propuestos.
- *Base cero*: es una técnica presupuestaria que pone la mira en la revisión de los gastos realizados con anterioridad, para romper con la inercia de reiterarlos consuetudinariamente, incrementando siempre las funciones a cubrir. Se parte de la premisa de que se podrían lograr ahorros de dinero si cada repartición estatal elaborará el proyecto de presupuestos de sus gastos partiendo de cero, como si los programas o funciones a su cargo fueran nuevos.
- *Plurianual*: se refiere a la previsión presupuestaria que abarca al menos dos años calendarios.
- *Cíclico*: puesto que la actividad de un país sigue ciclos de alza y de baja en cuanto a su intensidad, se han ideado técnicas presupuestarias para evitar la segmentación arbitraria en años, y así hacer presupuestos que sigan los ciclos económicos, buscando un equilibrio entre los resultados positivos y negativos. La técnica que más podemos aplicar en nuestro país sería la "anti cíclica" la cual consta de una constitución de reservas o fondos excedentes, que importa la previsión durante épocas de bonanza de un excedente de recaudación o de un ahorro de gastos. Esto sirve para recurrir cuando el ciclo económico es adverso. Lo positivo es la previsión, pero tenemos que tener en cuenta que, al recaudar más, el Estado más destruye la riqueza privada.
- *Ordinarios y extraordinarios*: nos guiamos por la distinción clásica, son ordinarios cuando los gastos son corrientes y habituales, en cambio son extraordinarios por un hecho fuera de lo común como una guerra o una catástrofe, los cuales deben ser cubiertos mediante ingresos extraordinarios.

## **PRINCIPIOS DE NORMAS JURÍDICAS**

- 1) *De competencia o reserva de ley*: tanto los ingresos como los gastos públicos deben ser determinados por el Poder Legislativo -ósea por los representantes del pueblo- y ejecutados por el Poder Ejecutivo; de esta forma se da el equilibrio de poderes. Esta

regla se encuentra implícita en el artículo 75 inciso 8, la cual establece una ley de presupuesto por ejercicio financiero de forma anual.

- 2) *De universalidad o de integralidad*: el presupuesto debe reflejar, de manera explícita, todos los ingresos públicos razonablemente previsibles y todos los gastos del Estado, por sus valores reales o brutos, sin expresarlos en términos netos. El artículo 12 de la Ley de Administración Financiera establece que los presupuestos comprenden todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio. No se incluyen los gastos de las provincias.
- 3) *De unidad*: se procura que exista una sola ley de presupuesto, para apreciar integra y conjuntamente todos los ingresos públicos y todos los gastos públicos, así podemos obtener una clara referencia de la situación total de la Hacienda Pública a la vez que evitar maniobras de ocultación o disimulación de gastos o de ingresos. Esto lo podemos encontrar en el artículo 12 de la Ley de Administración Financiera o en el artículo 75 inciso 8 de la CN.
- 4) *De especificidad*: cada previsión de gasto contenida en el presupuesto está triplemente condicionada: por el tipo de gasto para el que fue autorizada, por el límite cuantitativo para el que fue otorgada, como también por el límite temporal del ejercicio financiero para el cual fue concedida. Osea que las autorizaciones deben contener un grado de detalle tal que las ligue a determinadas erogaciones concretas.
- 5) *De anualidad*: se ve en el artículo 75 inciso 8 de la CN, el presupuesto tiene una vigencia temporal limitada anualmente debido a razones políticas y jurídicas que hacen a la efectividad de la tarea estatal y al control financiero de ingresos y de gastos.
- 6) *De transparencia o de claridad*: implica que se le dé al presupuesto una estructura y denominación de sus partidas que siga una metodología coherente y accesible, con uniformidad, para facilitar tanto su discusión como su ejecución y su control. Se entiende que todo acto público tiene que ser claro, transparente y entendible.
- 7) *De publicidad*: puesto que es una ley se le debe dar publicidad, ya que las leyes se han de publicar en el Boletín Oficial para comenzar a tener vigencia. El presupuesto es información y, como tal, debe ser lo más accesible al público que se pueda, tanto al interno como al externo.
- 8) *De no afectación de los ingresos*: los ingresos deben contemplarse de manera global e indistinta, sin estar dirigidos expresamente a la cobertura de ciertos gastos públicos. El artículo 23 de la Ley de Administración Financiera establece que no se podrá destinar el producto de ningún rubro de ingresos con el fin de atender específicamente el pago de determinados gastos, con excepción de: las provenientes de operaciones de crédito público; los provenientes de donaciones, herencias o legados a favor del Estado nacional, con destino específico; y los que por leyes especiales tengan afectación específica. Todos los ingresos que se prevean deberían ir a una caja común, como principio general.
- 9) *De justificación*: requiere que se cumpla con una serie de pasos y requisitos formales para que la autorización de gastos que contiene pueda ser llevada a cabo por el Poder Ejecutivo, conteniendo la documentación que respalda toda la actuación realizada, cada paso de ella. En resumidas cuentas, por la Ley de Administración Financiera cada cuenta que exista en la ley de presupuestos tiene que ser suficientemente clara.

## **PRINCIPIOS CONTABLES DEL PRESUPUESTO**

- 1) *De presupuesto bruto*: se relaciona con el principio jurídico de universalidad, de manera tal que las partidas presupuestarias deben ser incluidas por su valor íntegro -no por el neto-, sin que se deduzcan de los gastos los beneficios a que pudieran dar lugar, ni de los ingresos los gastos de recaudación en que se haya incurrido.
- 2) *De unidad de caja*: los cobros y los pagos que realice el Estado en virtud del presupuesto deben estar centralizados en una dependencia, la Tesorería, que lleve adelante la gestión de todos los caudales públicos.
- 3) *De ejercicio cerrado*: se vincula con el principio jurídico de anualidad, en cuanto a que cada gasto y cada ingreso debe imputarse al periodo de vigencia que corresponda para determinar si se han realizado en el ejercicio financiero para el cual fue presupuestado y autorizado.
- 4) *De equilibrio presupuestario*: todo presupuesto estará equilibrado, por la naturaleza intrínseca del sistema de contabilización que aparea ingresos con gastos, en el cual una partida positiva ha de tener su correspondiente partida en sentido inverso. Entre el debe y el haber tiene que existir un equilibrio.

## **REGLAS ECONÓMICAS DEL PRESUPUESTO**

- 1) *Gasto público mínimo*: no se refiere a gastar poco, se refiere a la eficacia con la que el Estado debería gastar. Brindar el mejor servicio al mejor costo posible.
- 2) *Equilibrio presupuestario con liberación económica de presupuesto*: los resultados deben ser equilibrados, y en varios sentidos. Se trata de que la deuda pública no sea un recurso corriente de financiación de los gastos públicos sino que se consiga equiparar el gasto a los recursos genuinos (tributarios y patrimoniales). Es decir, implica que determinados gastos, los corrientes y los de capital han de ser iguales a los ingresos no financieros del Estado. Si los gastos son superiores habrá un déficit, y deberá recurrir al endeudamiento; si son inferiores, habrá un superávit.
- 3) *Neutralidad y justicia impositiva*: anteriormente implicaba que se deje a los contribuyentes en la misma situación relativa en la que se los había encontrado. Hoy en día, sumado a lo anterior, implica que no se modifiquen las situaciones relativas existentes entre ellos. Básicamente se debe ser justo en los ingresos y justo en los gastos, y cada contribuyente debe estar sujeto a su capacidad de pago para contribuir con el tributo.

## **ETAPAS DEL PRESUPUESTO**

La fecha límite para el presupuesto es hasta el 15 de septiembre, es la fecha que tiene el Poder Ejecutivo para presentar dicho proyecto al Poder Legislativo.

Tenemos las siguientes etapas:

### **1) Elaboración del proyecto de ley de presupuestos**

El Jefe de Gabinete de Ministros debe enviar al Congreso el proyecto de ley anual de presupuesto, previo tratamiento en el gabinete de ministros y con la aprobación del titular del PEN. El proyecto debe enviarse antes del 15 de septiembre del año anterior al que se refiere, a la Cámara de Diputados. Se le da la facultad al Jefe de Gabinete de Ministros de recaudar las rentas de la Nación y ejecutar la ley de presupuesto nacional, en base al artículo 100 inciso 7.

Por otro lado, una de las atribuciones que tiene el Presidente por el artículo 99 inciso 10 de la CN es supervisar el ejercicio de la facultad del Jefe de Gabinete de

Ministros respecto de la recaudación de las rentas de la Nación y de su inversión, con arreglo a la ley o presupuesto de gastos nacionales.

## **2) Tratamiento del proyecto de ley en el Congreso y su sanción y la promulgación por parte del PEN**

*Trámite en el Congreso Nacional:* esto es una vez presentado por el PEN a la Cámara de Diputados antes del 15 de septiembre del año anterior al que regirá. La Cámara de Diputados actúa como cámara de inicio, en caso de que el PEN incumpla con su deber de presentar en tiempo y forma el proyecto, el Congreso no se encuentra limitado para iniciar su tratamiento por cualquiera de sus cámaras; todo esto en concordancia con el artículo 52 de la CN el cual establece que a esta Cámara le corresponde la iniciativa de las leyes sobre contribuciones y reclutamiento de tropas. Lo que sí es cierto es que si el proyecto se presenta dentro de las previsiones legales, el Congreso se halla obligado a darle tratamiento, sin poder dejarlo de lado. Las Cámaras podrán ejercer sus poderes a pleno e introducir las modificaciones que estimen pertinente, en ejercicio de las facultades que se le otorgan.

*Trámite posterior en el PEN: veto y promulgación. Reconducción del presupuesto anterior:* una vez aprobado el proyecto de ley por ambas cámaras pasa al PEN para su examen, el cual tendrá 10 días hábiles para observarlo total o parcialmente. Si el proyecto no merece observaciones de su parte, el proyecto se transforma en ley, con su promulgación, sea esta expresa o táctica.

Si existe veto total de proyecto de ley, el mismo vuelve con sus objeciones a la Cámara de su origen para que se discuta nuevamente, y si se confirma por mayoría de dos tercios de votos, pasa otra vez a la Cámara de revisión. Si ambas Cámaras lo sancionan por igual mayoría, el proyecto es ley y pasa al PEN para su promulgación.

Si existe veto parcial, puesto que se trata de una ley con multiplicidad de normas las cuales muchas de ellas son separables de las demás, es posible realizar la promulgación de la parte que no haya sido observada.

## **3) Ejecución de la ley durante el ejercicio financiero**

Una vez aprobado todo el presupuesto por la Cámara de Diputados se ejecuta el mismo, autorizando los gastos descritos en la ley.

## **4) Control de la ejecución de la ley, tanto administrativa como políticamente, durante y luego de la ejecución de la ley**

Es la etapa final del circuito, la cual implica un ejercicio de control administrativo sobre las facultades para recaudar e invertir las rentas públicas, sea del Poder Legislativo sobre el Poder Ejecutivo, o sea de unos funcionarios sobre el ejercicio de sus competencias por parte de otros. El control empieza desde la previsión y determinación de los hechos y actos a realizar, su realización y la posterior evaluación una vez ejecutado el presupuesto anual.

*Tipos de control presupuestario:* se puede ver la siguiente clasificación:

- Según el momento en que se realiza: puede ser de carácter preventivo, simultáneo o posterior a los hechos y operaciones sujetas a control. Preventivo será el que proviene de una ley general sobre el presupuesto, así como también lo es la sanción de cada ley anual de presupuesto. Simultáneo es cuando se ejerce al propio tiempo en que se ejecuta la operación. Tal como lo es el compromiso, devengo y libramiento de la orden de pago. Posterior es cuando se hace respecto de actos y hechos ya ocurridos, tal como sucede con la cuenta de inversión o la auditoría sobre las tareas de las dependencias de la administración financiera.
- Según el órgano que lo ejerce: depende del órgano del Estado que lo haga, nos referimos a los tres poderes del Estado -y el Ministerio Público-. Tenemos controles por parte del Poder Legislativo de carácter legislativo y político. La Administración la cual ejerce controles de carácter técnico y, a veces, jurisdiccional. El Poder Judicial también puede llevar a cabo el control en los asuntos que le son sometidos a su jurisdicción.
- Según el objeto de la revisión: se puede distinguir entre financiero, patrimonial o de costos y sobre la justicia. El financiero comprende lo relativo a la ejecución del presupuesto, a los ingresos y a las salidas de fondos de las áreas públicas. El patrimonial se focaliza en determinar el movimiento de los activos y los pasivos del Estado, en el control de su inventario de bienes y de su evolución. El de costos evalúa cual es el costo global de los bienes y servicios que requiere el Estado para su funcionamiento. El judicial implica si la decisión del Poder Legislativo o su cumplimiento por el Poder Ejecutivo colisionan con elementales garantías prestacionales contenidas en la Constitución Nacional y en las normas superiores del ordenamiento jurídico.
- Según su alcance: podemos distinguir entre el de legalidad y el de oportunidad, mérito o conveniencia. El de legalidad implica estudiar el acatamiento a los procedimientos, formas y demás normas establecidas. Se puede ver en los aspectos contables y en el cumplimiento con las formas y los tiempos previstos. Dicho control le corresponde a la Sindicatura General de la Nación y a la Auditoría General de la Nación. El de oportunidad, mérito o conveniencia importa una evaluación técnico política de la realización de las operaciones presupuestarias. Le corresponde al Congreso, el cual tiende a evaluar la eficacia y la eficiencia de la actividad estatal.
- Según la ubicación institucional del ente que lo lleva a cabo: puede provenir de órganos u organismos ubicados institucionalmente en la órbita de la Administración Pública (Sindicatura General de la Nación), o bien de aquellos ubicados en otros poderes del Estado (Auditoría General de la Nación). El primero es control interno, el segundo es control externo.

## **LEY 11.672**

Si bien en su mayor parte está derogada, el artículo 165 establece en resumidas cuentas, que todo lo que forme parte de la ejecución presupuestaria del Sector Público Nacional sea dinero, depósitos en cuentas bancarias, títulos, valores y en general cualquier otro medio de pago que se utilice para las erogaciones del Presupuesto General de la Nación, son inembargables.

La segunda parte del inciso establece básicamente que las sentencias que condenen al Estado a pagar una suma de dinero son declarativas, no ejecutivas; estas deben ser notificadas al Estado Nacional hasta el 31 de julio para que estos ejecuten la sentencia en el próximo presupuesto.

Por el Fallo Intercorp S.R.L. se establece que aquellas medidas cautelares que afecten la percepción de la renta pública se deben analizar de manera estricta.

## **UNIDAD IV: GASTO PÚBLICO**

### **CONCEPTO**

Es el conjunto de erogaciones monetarias que realiza el Estado. Osea, son las sumas de dinero destinadas a la adquisición de factores e insumos para la producción de bienes y servicios; las que a su vez pueden realizarse para:

- a) adquirir bienes y servicios, sean estos instrumentales (intermedios, con los cuales realizar otros bienes o servicios) o finales (consumo).
- b) para transferir el dinero recaudado con los recursos a individuos o empresas, sin ningún proceso intermedio de producción de bienes o servicios.

Entendemos que el presupuesto limita el gasto público que a su vez está limitado por la Constitución Nacional. Es el elemento estrella de la relación entre recursos y gastos ya que marca el pulso y destino de cómo se va a mover el Estado.

De la definición vemos los elementos:

- a) es una erogación monetaria;
- b) el gasto debe ser realizado por el Estado, que es el sujeto activo;
- c) y la erogación debe estar autorizada presupuestariamente.

### **CRECIMIENTO DEL GASTO PÚBLICO Y SUS CAUSAS**

*Causas aparentes:*

1. *El envilecimiento de la moneda:* la moneda, al ser una medida de cuenta e instrumento de medición del valor de las cosas, puede ir perdiendo valor en sí misma. Para saber si yo tuve un incremento o decremento del gasto público tengo que tener en cuenta la inflación, la devaluación, el mantenimiento de la moneda, entre otros, no basta con mirar solo el valor nominal.
2. *Las modificaciones en los criterios de la contabilidad pública:* los cambios en los métodos pueden llevar a creer que ha habido un aumento del gasto público que, en verdad, no es así. Para poder sacar conclusiones exactas las comparaciones deben hacerse entre conceptos homogéneos.

*Causas mixtas:*

1. *El incremento territorial:* se da cuando un Estado aumenta su superficie por la incorporación de nuevos territorios, sea por conquista por la guerra o bien al unirse dos o más Estados para formar uno nuevo. Esto provoca que, al incrementarse la

superficie, aumente la zona a atender en cuanto a las funciones estatales que allí deben desarrollarse.

2. *El incremento de la población:* se puede referir al crecimiento vegetativo debido a que el índice de natalidad es superior a 1 (osea, nace más gente de la que muere), pero también puede implicar que un determinado país ha recibido una corriente migratoria de personas desde otros Estados. Esto importa que una población mayor deberá ser atendida durante un lapso más largo.

*Causas reales:*

1. *El incremento de la renta nacional:* al incrementar la RN, hay una mayor riqueza dentro de la economía del país. Esto provoca que el Estado se halle frente a un sector privado más rico, al cual puede exigirle una mayor cantidad de medios económicos para poder obtener más recursos y, así, poder satisfacer con mejor calidad o más intensidad las necesidades públicas.
2. *El crecimiento de las tareas y funciones prestadas por el Estado:* implica que, el Estado intervencionista, el cual intenta asegurar la estabilización de la economía, asume nuevas necesidades. Osea hay un aumento de lo que se consideran necesidades públicas a satisfacer.
3. *El aumento del costo de los bienes y servicios intermedios que emplea el Estado para producir sus bienes y servicios:* es algo lógico si leemos el nombre, implica que el Estado tenga que gastar más para satisfacer la necesidad pública en el mismo nivel que en el ejercicio anterior, lo que implica un aumento del gasto en términos reales.
4. *Los costos de las guerras, de la defensa nacional y del armamentismo:* los tres conceptos implican un gran costo para el Estado, el cual es mayor al que cuestan en términos de necesidades públicas.
5. *El crecimiento de la burocracia y del apartado político del Estado:* esto se puede dar en dos niveles: primero, como consecuencia de la mayor especialización en el cumplimiento de sus funciones por el Estado (por ejemplo en las plantillas de especialidades médicas en los hospitales públicos); y segundo, porque el empleo público a veces se utiliza como una forma encubierta de dar un subsidio de desempleo, ya que no se necesita de un funcionario para cubrir cierto sector sino que lo que se quiere es dar una "fuente de trabajo" a una persona o personas.
6. *Los cambios e innovaciones tecnológicas:* es claro que la existencia de artefactos nuevos, antes inexistentes, al ser provistos por el Estado (por ejemplo satélites para telecomunicaciones) importan un rubro nuevo de gasto público que lo incrementa. Sin perjuicio de que, una innovación tecnológica puede llevar al abaratamiento en el costo final de otros bienes y servicios públicos que se venían prestando con anterioridad.
7. *El factor socio cultural:* el sentido de la responsabilidad social, política y ética, con relación a un estándar de vida mínimo para toda la población importa un gasto público ascendente, ya que por lo común el nivel escogido importa elevar hacia él a una parte importante de la población (nivelar hacia arriba). Esto se puede ver en el urbanismo, puesto que se precisan de obras necesarias para la habitabilidad de las ciudades (por ejemplo asfalto, semáforos, entre otros).
8. *Otras:* podemos enlistar algunas un tanto curiosas, tales como el advenimiento de la democracia como forma de gobierno ya que implica la llegada al poder de un grupo más numeroso que reclama satisfacer una cantidad mayor de necesidades. Las costumbres políticas corruptas, tales como el empleo público fraudulento, otorgado

con el fin inmediato de percibir sueldos es otra causal de incremento del gasto real. Y por último el derroche irresponsable de bienes y servicios públicos, producto de la falta de exigencia de responsabilidad es otra causal.

## **REGLAS DEL GASTO PÚBLICO**

1. *Del gasto mínimo:* implica que el Estado se limite a ciertas funciones esenciales, vinculadas con la protección de los ciudadanos, por lo cual el gasto en tal sentido ha de ser el mínimo posible sin que ponga en peligro la protección. A esto le podemos sumar servicios y actividades como la construcción de caminos, las comunicaciones, entre otros.
2. *De la mínima interferencia con la iniciativa privada:* el Estado al ejercer el gasto público debe procurar el mayor respeto a la iniciativa privada, de manera que la interferencia con ella sea la menor posible.
3. *De la máxima ocupación:* se traduce en que cuando la finalidad del gasto público sea reactivar la economía mediante la ocupación plena de sus factores productivos tales como el capital y el trabajo, debería hacerse un detenido análisis de cada tipo de gasto que se pueda realizar para adoptar aquel que asegure el mejor logro del objetivo trazado.
4. *Del máximo beneficio:* el gasto público debe hacerse en todos los casos de manera tal que se obtenga el máximo beneficio posible, o sea, que cada peso ha de gastarse donde la utilidad marginal social se mayor.

## **UNIDAD V: RECURSOS PÚBLICOS**

### **CONCEPTO**

Lo entendemos como toda suma de dinero obtenida por el Estado y que está destinada a la cobertura de los gastos públicos ocasionados por las actividades estatales.

En la definición podemos ver los elementos:

- *Suma de dinero:* puesto que la moneda es la medida de valor y el medio habitual de cancelación de obligaciones, la enorme mayoría de los ingresos públicos se miden y obtienen en dinero. Sin embargo, también pueden considerarse ingresos públicos los incrementos en el patrimonio del Estado producto de la obtención de “cosas” o “bienes”. También puede pasar que los tributos se paguen en especie en vez de en dinero. Lo que no forma parte de este concepto son las obligaciones de hacer o de no hacer.
- *Obtenida por el Estado:* comprenden no solo a los entes estatales con sustento territorial (como la Nación, provincias, CABA y municipios) sino también a las personificaciones que el Estado suele asumir (entes autárquicos, empresas, sociedades).
- *Destinada al financiamiento del gasto público:* el ingreso público es producto de la necesidad de financiar actividades públicas que demandan un gasto necesariamente.

### **CLASIFICACIÓN**

Pueden ser:

- *Voluntarios y coactivos:* los primeros implican que los ingresos provienen de la voluntad del ciudadano de producir su entrada al Tesoro Público; en cambio los

segundos implica que la voluntad del ciudadano no es relevante en lo absoluto ya que la obligación al pago se establece por ley.

- *Ordinarios y extraordinarios*: los primeros son aquellos ingresos que son regulares en el tiempo; en cambio los segundos son aquellos que se logran en circunstancias especiales o eventuales.
- *Originarios y derivados*: los primeros son aquellos que provienen directamente del empleo del patrimonio del Estado, o sea cuando el Estado explota bienes propios y obtiene un rendimiento por ellos; en cambio los segundos son aquellos los cuales el Estado obtiene ejerciendo su poder de imperio sobre las personas sometidas a sus potestades.
- *Patrimoniales, creditorios y tributarios*: se refiere a las tres fuentes fundamentales a las que puede recurrir el Estado para obtener ingresos públicos, siendo los tributos, el crédito público y la explotación del patrimonio estatal.
- *Presupuestarios y extrapresupuestarios*: los primeros son aquellos los cuales estén previstos en la ley de presupuestos generales del Estado o bien en normas separadas de esta; los segundos por contrario sensu no, como ejemplo tenemos las donaciones del Estado.
- *De Derecho Público o de Derecho Privado*: se fija en la naturaleza pública o privada de las normas que regulan el ingreso público de que se trate. En lo común si se trata de ingresos públicos regidos por el Derecho Público, el Estado gozará de su serie de poderes y prerrogativas propios de la actividad cuando ejerza su poder de imperio, mientras que si se trata de un ingreso público regido por normas de Derecho Privado, suelen regular relaciones en las cuales ambos sujetos están en pie de igualdad.

## **PATRIMONIO DEL ESTADO**

Se suele distinguir dentro del patrimonio del Estado sus bienes de dominio público y aquellos de dominio privado. La distinción sirve para reconocer el régimen jurídico aplicable a cada uno, pese a que ambos están ligados a la consecuencia de fines públicos.

*Bienes de dominio público*: su característica radica en que, por disposición de la ley, están fuera del comercio, motivo por el cual son inalienables, no se pueden enajenar, ni embargar, ni su dominio puede ser objeto de usucapión, artículo 237 del CCyCN.

El artículo 235 del CCyCN enuncia estos bienes:

- a) el mar territorial con el límite que establezcan los tratados internacionales y la legislación especial;
- b) las aguas interiores tales como bahías, golfos, ensenadas, puertos, entre otros;
- c) los ríos, estuarios, arroyos y demás aguas;
- d) las islas formadas o que se formen en el mar territorial;
- e) el espacio aéreo suprayacente al territorio y a las aguas jurisdiccionales;
- f) las calles, plazas, caminos, canales, puentes y en general las obras públicas destinadas a comodidad común;
- g) los documentos oficiales del Estado;
- h) las ruinas y yacimientos arqueológicos y paleontológicos.

*Bienes de dominio privado del Estado*: estos si se encuentran dentro del comercio, y el Estado los posee en iguales condiciones que lo que ocurre con los particulares y sus bienes.

El artículo 236 del CCyCN enuncia estos bienes:

- a) los inmuebles que carecen de dueño;
- b) las minas de oro, plata, cobre, piedras preciosas, sustancias fósiles y toda otra de interés similar, según el Código de Minería;
- c) los lagos no navegables que carecen de dueño;
- d) las cosas muebles de dueño desconocido que no sean abandonadas, excepto los tesoros;
- e) los bienes adquiridos por el Estado nacional, provincial o municipal por cualquier título.

*Bienes de los particulares:* son aquellos bienes que no son del Estado nacional, provincial, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o municipal, sin distinción de las personas que tengan derecho sobre ellos, salvo aquellas establecidas por leyes especiales.

### **ACTIVIDAD EMPRESARIAL DEL ESTADO**

Dentro del patrimonio estatal se pueden encontrar ciertas empresas en las que participa, sea como único dueño o bien conjuntamente con otras personas, sean públicas o privadas. Pueden darse de la siguiente manera:

- *Entes autárquicos:* importan la concesión de cierta personalidad jurídica al ente, separado del Estado aunque ligado a él en cuanto se ubica dentro de la Administración Pública. Es una persona estatal con competencia para administrarse a sí misma y cumplir con los cometidos asignados, ligados a fines estatales. Su régimen jurídico se compone por normas de Derecho Público. Un ejemplo es la AFIP o las universidades nacionales, o incluso el BCRA.
- *Empresas del Estado:* muchas veces se la denomina empresa pública y su cometido es la realización de actividades industriales o comerciales. Su régimen jurídico suele ser de Derecho Público con una notable aproximación al Derecho Privado. Ejemplos de este tipo serían los Yacimientos Carboníferos Fiscales, la Empresa Nacional de Telecomunicaciones o la Empresa Nacional de Correos y Telégrafos.
- *Sociedades de economía mixta:* en este tipo el ente aparece regulado por las normas del Derecho Privado, en especial en el ámbito comercial, salvo una disposición en contrario que le apliquen normas de Derecho Público. Entonces, en lo relativo a la dirección de los entes y el control se le aplica el Derecho Público, en cambio en las relaciones internas de la sociedad y sus relaciones con terceros se aplica el Derecho Privado. Ejemplos de esto es el Banco de la Provincia de Buenos Aires o la EUDEBA.
- *Sociedades del Estado:* se rigen por la ley 20.705 que, sobre la base de las sociedades mercantiles, establecen una serie de derogaciones específicas que conforman una normativa propia para estos entes. Posibilitan el ingreso de capital privado y además permiten que un solo ente estatal participe sea el accionista. Pueden desarrollar actividades industriales, comerciales y de prestación de servicios públicos.
- *Sociedades anónimas con participación estatal (mayoritaria o no):* el Estado puede participar como accionista de sociedades en las que también intervengan accionistas particulares, regidas fundamentalmente por la normativa propia de este tipo societario (ley 19.550). Respecto a la sociedad anónima con participación estatal mayoritaria, la ley de sociedades comerciales prevé ciertas regulaciones, tales como se considera así cuando el Estado posee al menos el 51% del capital accionario y

que no se aplica la incompatibilidad del artículo 264 inciso 4 (no pueden ser directores ni gerentes los funcionarios de la administración pública, hasta dos años del cese de sus funciones).

## **PRECIOS Y TARIFAS**

Se considera servicio público a lo que el Estado considere que necesita una regulación específica, tal como sería el caso del servicio de Taxis o de Colectivos. Aquí es donde entra el precio o la tarifa como un elemento más del servicio público.

El precio del servicio público se puede clasificar en base a cómo se fija:

- *Precio privado*: son aquellas sumas obtenidas por el ente público por la gestión de su patrimonio cuando lo hace en las mismas condiciones que los particulares, o sea en circunstancias de libre concurrencia del mercado. Aca no se busca alcanzar finalidad pública en forma directa, sino que se busca obtener una rentabilidad fiscal al igual que los privados: maximizar la diferencia entre costes y el precio final.
- *Precio público*: es un ingreso que se da cuando el Estado comercia un bien o servicio público a un precio inferior al de mercado pero que cubre los costos de producción.
- *Precio cuasi privado*: en este caso el Estado se guía por la determinación del precio por las reglas del mercado pero, a su vez, busca una manera de priorizar la obtención de un beneficio, y de manera accesoria o incidental obtiene un fin público. Por esto es que el precio guiado por el mercado es modificado a la baja.

## **DOMINIO FINANCIERO**

La creación de la moneda es una fuente de ingresos públicos para el Estado. Es a través de esto que el Estado ejerce su poder de imperio.

1. *El derecho por acuñación de la moneda*. Esto era en la época antigua en donde las monedas, las cuales tenían un valor intrínseco dado por el metal precioso con el que estaban hechas, se las “acuñaba”. Dicha acuñación consistía en el cuño o el sello puesto por quien la emite, como signo de autenticidad y como símbolo de poder, además de brindar la garantía de su valor intrínseco. Una vez que la moneda pasó a tener cierto componente fiduciario, apareció la “leva de acuñación” o “regalía de acuñación”, la cual consistente en la diferencia entre el valor nominal y fiduciario dado a la moneda y el costo de su fabricación (su valor intrínseco). Dicha diferencia representaba un ingreso para el rey, sea que la acuñase por su cuenta, o bien que concediera el privilegio de hacerlo a un tercero. Esto hizo que muchas veces la moneda envileciera su valor, apareciendo el fenómeno de depreciación que actualmente se denomina inflación.
2. *La inflación*. Consiste en la suba general de los precios de los productos en los distintos mercados en que estos se comercializan. Esto ocasiona que, el dinero, se vea desdibujado en sus funciones esenciales. La inflación ocasiona los siguientes efectos en las finanzas públicas: la desvalorización de las deudas ya que el deudor se ve favorecido al pagar en una moneda depreciada, mientras que el acreedor se ve perjudicado al percibir menos valor, es por ello que se empezaron a realizar las revaluaciones de las deudas para intentar mantener o recuperar todo o parte de esa pérdida; en las normas que establecen las mediciones económicas a realizar por el estado se suele exigir la obligatoriedad de hacerlas de manera homogénea y creíble,

por lo cual esto refleja la necesidad de que consideren a la inflación en sus registros; causa efectos perniciosos en la equidad del sistema fiscal ya que desdibuja la arquitectura del sistema fiscal, la cual se diseña persiguiendo objetivos de equidad y justicia; según Keynes puede ser vista y considerada como un impuesto ya que recorta el poder adquisitivo de la moneda en circulación y por ende, quita parte de la riqueza de cada habitante; y ocasiona varios inconvenientes con los principios juridico-tributarios, en especial el principio de capacidad contributiva, como ejemplo los incrementos de valor con influencia en la determinación de los tributos deben ser tomados en moneda constante, si yo compro un automovil en \$1000 y al final del ejercicio tiene un valor de \$1500, esto es causa de la inflación.

¿Qué causa la inflación? En resumidas cuentas la emisión monetaria ya que depende directamente de la actividad del Estado. Hay emisión monetaria cuando se aumenta la cantidad de dinero disponible en una determinada economía, haciendo que se reduzca la capacidad de pago de los particulares y se aumente la capacidad del Estado. De esto vemos que la emisión monetaria actúa efectivamente como una fuente de ingreso público.

En nuestro país la institución pública del Banco Central es la que tiene la facultad de hacer y emitir la moneda. Esta es la autoridad monetaria y la que regula la política monetaria, el valor de la moneda y la emisión que se hace de ella. No solo se crea dinero al emitir billetes, sino que el Estado puede crear dinero mediante la contracción de deuda. Esto sería cuando el Estado utiliza su crédito endeudándose con el sector privado, allí obtiene fondos que ya estaban en el mercado. Por otro lado el Banco Central puede aumentar la base monetaria al aumentar los depósitos sin la necesidad de emitir billetes, a tal fin se podrían emitir cheques contra sí mismos que los terceros luego depositan en los bancos, y en base a los cuales el banco da el dinero.

Cabe hacer una aclaración y es que, el concepto “devaluación de la moneda” no es lo mismo que inflación. La segunda es lo que ya anteriormente explicamos, mientras que la primera es el reconocimiento legal de una situación de hecho que es la desvalorización.

## **UNIDAD VI: CRÉDITO PÚBLICO**

### **CONCEPTO**

Primero tenemos que diferenciar tres conceptos que, si bien parece que son lo mismo, la realidad es que no son ni términos idénticos ni intercambiables:

- *Crédito público*: implica la aptitud política, económica, jurídica y moral de un Estado para obtener dinero o bienes en préstamo basada en la confianza de que goza por su patrimonio, por los recursos de los que pueda disponer, o por su propia conducta anterior frente a situaciones similares.
- *Empréstito*: es el vínculo jurídico mediante el cual el Estado obtiene dinero en préstamo de manos de particulares u otras instituciones públicas -del país o del extranjero-.
- *Deuda pública*: es el resultado patrimonial -pasivo- de haber obtenido un préstamo en dinero -activo-. Es el conjunto de obligaciones que asume el Estado al contraer un empréstito, abarcando tanto aquellas consistentes en la devolución del capital como aquellas relativas al pago de los intereses.

## CLASIFICACIONES DE LOS EMPRÉSTITOS

Tenemos:

- *De carácter voluntario: patrióticos y políticos:* son un contrato que suele adoptar la forma de adhesión, en la cual los particulares que lo suscriben aceptan, dentro del juego de la autonomía de su voluntad, las condiciones del préstamo propuesto por el Estado. La voluntad del prestamista es relevante ya que sin él no se formará el vínculo contractual y, por ende, no fluyen los fondos hacia el Estado. Es un contrato regido por el Derecho Público.  
Dentro de los voluntarios tenemos los patrióticos y políticos. Patrióticos son aquellos que se establecen haciendo proficuo uso de la propaganda oficial y en los que, antes que tentar a la inversión económica ventajosa para el particular, se apela a la contribución con fines loables, sea por necesidad o urgencia; hace hincapié en el patriotismo de las personas. Políticos serán aquellos los cuales la captación de la voluntad de los suscriptores se ve lograda mediante amenazas, más o menos explícitas, de tomar ciertas medidas en caso de no obtener el empréstito, las cuales serían contraproducentes para los intereses de los candidatos a prestamistas.
- *De carácter obligatorio: remisión:* esta modalidad constituye un tributo, o sea que hay una obligación de entregar el dinero para todos aquellos sujetos que se encuentren dentro del presupuesto fáctico descrito por la norma, y para lo cual la voluntad de ellos no cuenta en lo absoluto.

## CLASIFICACIONES DE LAS DEUDAS

Tenemos:

- *Real y ficticia:* es real si la misma es colocada en el sector privado (bancos, entidades, empresas), sea este nacional o extranjero; es ficticia cuando la adquiere alguna entidad integrante del sector público del propio Estado endeudado.
- *A corto, a mediano y a largo plazo:* a corto plazo la duración es inferior al ejercicio financiero, sería hasta los 18 meses y cubre generalmente déficit coyunturales de la Tesorería del Estado; a mediano plazo la duración es superior al año pero inferior a 5 años, tiende a cubrir gastos ordinarios; largo plazo es superior a 5 años, tiende a cubrir gastos extraordinarios sean rentables o no, o bien para financiar fondos empleados para situaciones de crisis socio económicas.
- *Flotante y consolidada:* la flotante es parecida a la deuda a corto plazo, de carácter transitorio y con un periodo breve para su amortización, la cual resuelve el problema -generalmente en el mismo ejercicio financiero- del desfasaje entre el flujo de los ingresos y el cumplimiento de los pagos comprometidos (sueldos impagos por parte del Estado por ejemplo); la consolidada se asemeja a la deuda a largo plazo o con un periodo indefinido de amortización, muchas veces el Estado emite deuda a largo plazo para hacer frente a una deuda que vence a corto plazo, de manera tal de transformarla en deuda consolidada, esta ha de ser contraída por ley del Congreso.
- *Perpetua y amortizable:* la perpetua es aquella que no hay obligación de restituir el capital solicitado, el empréstito se emite inicialmente con esas condiciones, y el acreedor sabe que entrega un capital que el Estado no devolverá, o que devolverá cuando considere que es conveniente; en contraposición, la amortizable es aquella en donde se devuelve el capital prestado, el cual puede hacerse al final del plazo, o bien en cuotas sucesivas durante su vigencia.
- *Denunciable y no denunciable:* la denunciable es aquella en la cual el Estado puede reembolsar anticipadamente el capital, cancelando así la obligación, alternativa que

puede aprovechar ventajosamente cuando las condiciones del mercado sean favorables; la no denunciante es aquella en la cual ni el Estado ni los particulares pueden modificar sus condiciones ni solicitar o imponer la devolución del capital (osea, la perpetua).

- *Interna y externa*: la interna es aquella en donde el capital se obtiene del mercado de capitales locales, se rige por leyes locales y por la jurisdicción de tribunales nacionales, se emite y se paga en moneda de curso legal local y se paga dentro del país; la externa es aquella en donde el tomador está radicado en el extranjero, se rige por leyes de otros países y por la jurisdicción de tribunales extranjeros, se emite y se paga en moneda extranjera y se paga en la plaza financiera de otro país.
- *Directa e indirecta*: es directa cuando la deuda es asumida de forma inmediata por el Estado, en virtud de un empréstito o de otras circunstancias; es indirecta en virtud de un contrato de aval o fianza prestado a terceros.
- *Nacional y local*: son nacionales cuando la deuda es asumida por el Estado Nacional; son locales cuando la deuda es asumida por las provincias o alguno de sus municipios.

## **EFFECTOS DEL ENDEUDAMIENTO**

Tenemos:

- *Monetarios*: cuando los tomadores de la deuda pública son las entidades financieras las posibilidades de “monetización” del endeudamiento -osea, que tenga efectos similares a los de la emisión de moneda- depende de la situación de las entidades en cuanto a sus reservas legales. Si ellas están cubiertas en exceso, hay efecto de creación de moneda. Si están en el mínimo legal, los efectos serán similares a cuando la deuda es adquirida por los particulares.
- *En el ahorro*: cuando quien presta es el BCRA, o acreedores del extranjero, en el mercado de capitales hay un incremento de la capacidad de ahorro, consecuencia de la inyección de dinero que proviene de otras fuentes ajenas a los particulares nacionales. Si la deuda es suscripta por bancos privados nacionales y sujetos nacionales, no se ve afectado el volumen del ahorro, pero si la forma en que se realiza, ya que parte irá a la deuda pública, dejando menos financiamiento en el mercado para el endeudamiento de los particulares.
- *Según la fase del ciclo económico por la que se esté atravesando*: en épocas de depresión y desempleo, cuando hay recursos ociosos (como ahorros en manos de particulares, sin invertir) la colocación de títulos en el sector privado hace que, una vez que esos capitales ociosos están en manos del Estado, se puedan emplear en gastos públicos, los que revierten a los particulares y estos lo aplican al consumo y a la inversión, reactivando la economía. Si quienes suscriben dichas deudas son los bancos, y estos ven restringida su capacidad de préstamo al sector privado en la misma medida en que lo han hecho al Estado, se neutraliza el efecto anterior.
- *Según las características de la deuda emitida*: si la deuda es a largo plazo y de interés fijo, el tomador se verá afectado por la tasa de interés del mercado, si ésta sube pierde la oportunidad de hacer una inversión más rentable. A su vez, en el caso de los títulos de renta fija, si no son ajustables, se verán afectados por la inflación.
- *Según sea interna o externa*: cuando es interno, aunque jurídicamente importa una ligazón entre este y sus prestamistas, económicamente involucra una relación entre miembros de la misma colectividad nacional, uno en carácter de tenedores de títulos

y otros como contribuyentes o como nuevos prestamistas; osea, la deuda afecta al Estado, pero también económicamente afecta a los actores de los mercados nacionales. Por otro lado la deuda externa importa una transferencia de capitales de inversores del extranjero, lo que implica una carga para la economía del país en su conjunto, como consecuencias tenemos:

- a) se verifica una importación real de recursos a la economía;
- b) no se reduce la demanda ni el consumo de los agentes económicos nacionales ya que se inyectan recursos que antes no existían en la economía;
- c) se verifica un efecto expansivo en la economía nacional por el aporte de capitales adicionales;
- d) tanto para el pago de intereses como para la amortización del capital, las ventajas previamente indicadas se reinvierten ya que el Estado habrá de recurrir a la economía nacional para obtener los recursos necesarios para hacer frente al pago de la deuda.

## **UNIDAD VII: RECURSOS TRIBUTARIOS**

### **CONCEPTO**

Antes debemos definir lo que es el poder tributario, considerado como el conjunto de potestades otorgadas por el ordenamiento jurídico a determinadas instituciones públicas, y que se relaciona con el concepto de soberanía. Es el poder para dictar la ley que establece el tributo; una vez creada la ley, y verificado en la realidad el presupuesto de hecho que hace nacer la obligación tributaria, determina quienes son los sujetos obligados fijados por la ley, tanto el acreedor como el deudor.

El contenido del poder tributario tiene los siguientes puntos:

- potestad para el establecimiento, modificación y derogación de tributos;
- potestad reglamentaria;
- potestad de recaudación y de organización;
- facultades de inspección e investigación;
- facultades para la interpretación de las normas;
- potestad para decidir las pretensiones, inclusive en contra de la propia gestión tributaria.

Ya sabiendo esto, podemos definir al tributo, el cual nace por el ejercicio de la potestad tributaria. Es un ingreso público, regulado por el Derecho Público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho acaecido en la realidad, indicativo de capacidad económica, que no constituye la sanción de un ilícito, con la finalidad de proporcionar recursos económicos para la atención de los gastos públicos, vinculado o no con una específica contraprestación hacia un particular determinado.

Osea que los elementos esenciales son:

- se trata de una prestación patrimonial, generalmente en dinero. Decimos generalmente en dinero ya que puede suceder que el pago del tributo se resuelva en especie;
- coactivamente establecida por ley. Implica el principio de reserva de la ley, por lo cual el Estado debe emplearla para fijar, modificar o derogar tributos;

- de acuerdo con la capacidad contributiva. Las cargas públicas tributarias han de establecerse sólo sobre aquellas personas que poseen una riqueza que excede un límite determinado, el de la satisfacción de las necesidades mínimas, básicas e indispensables para su mantenimiento;
- para la financiación o cobertura de los gastos públicos. Ya que la finalidad del tributo es hacer llegar fondos al erario público para sufragar gastos públicos, sin perjuicio de otras funciones que puede llegar a tener como lo son los fines extrafiscales de la tributación;
- debida a un ente público. Por lógica, el tributo siempre se debe a un ente público, solo de manera excepcional el acreedor tributario autoriza al cobro del gravamen a una persona no pública como en el caso de peajes;
- por la realización de hechos o actos lícitos. El tributo nunca constituye la sanción por la realización de un ilícito;
- que puede o no incluir en su hecho imponible una contraprestación para el sujeto pasivo del gravamen. Aquí nos basamos en la típica distinción entre tributo vinculado y no vinculado, siendo el vinculado el caso de las tasas y contribuciones los cuales se prevé una contraprestación, y el no vinculado como en el caso de los impuestos que no prevé una contraprestación necesariamente.

## **TIPOS**

Son explicados en el siguiente capítulo pero los mencionamos:

- Tasas;
- Impuestos;
- Contribuciones especiales y parafiscales.

## **SISTEMA TRIBUTARIO**

Antes precisamos hacer una distinción entre “ordenamiento tributario”, “régimen” y “sistema”, ya que se suelen emplear erróneamente como sinónimos.

- *Ordenamiento tributario*: es el subconjunto de normas que está inserto en el conjunto de todas las que conforman el ordenamiento jurídico íntegro de un Estado (Nación, provincias y/o municipios), y que se vinculan con el financiamiento del sector público, conteniendo normas sobre ingresos públicos de carácter tributario.
- *Régimen*: es el modo de gobernar o regir una cosa; o bien las constituciones, reglamentos o prácticas de un gobierno en general o de sus dependencias.
- *Sistema*: es el conjunto de cosas que ordenadamente entre sí contribuyen a un determinado objetivo. En un sentido más ideal, de cómo debería conformarse el conjunto normativo para que tenga un funcionamiento racional, orgánico y armónico entre sí y con el resto del ordenamiento jurídico que está inserto.
- *Régimen tributario*: es el conjunto de normas de diversas fuentes y jerarquías, que establecen relaciones entre sujetos y que configuran instituciones jurídicas y económicas, buscando mantener o alcanzar ciertos objetivos de carácter público, asignados al Estado. Es decir que regula el poder tributario.

## **UNIDAD VIII: IMPUESTOS**

### **CONCEPTO**

Los impuestos son parecidos a los tributos, implican una prestación patrimonial coactiva, generalmente pecuniaria, que un ente público -por lo común- tiene derecho a exigir de las

personas llamadas a satisfacerlo por ley, cuando realizan hechos reveladores de capacidad contributiva, principalmente dirigido al sostenimiento de los gastos públicos y generado por la realización de actividades lícitas.

No aparece contemplada ninguna contraprestación hacia el sujeto pasivo.

## PRINCIPIOS

Estos principios postulados por Adam Smith para los tributos implican el funcionamiento casi automático de los mercados. A tal efecto postula cuatro reglas básicas:

- *De la capacidad:* el habitante debe contribuir al sostenimiento del gobierno guardando cierta proporción con sus rentas o con su patrimonio. El tributo no debe generar un perjuicio en el sector privado.
- *De la certeza:* el contribuyente debe saber con antelación qué tipo de tributo y en qué medida está obligado a solventar, de manera cierta y determinada.
- *De la comodidad:* el tributo ha de exigirse en el tiempo, modo y circunstancia que le sean más convenientes al contribuyente y al Estado.
- *De la economicidad:* la recaudación de los gravámenes debe ser lo más barata posible, en cuanto a que la diferencia entre lo que le cuesta el tributo al contribuyente y lo que en definitiva ingresa al fisco, sea la más reducida posible. No puede salir más caro el impuesto que lo que se recauda con eso.

## CLASIFICACIONES

- *Óptimo:* es aquel en donde se postula una serie de reglas que deben respetar los diferentes esquemas tributarios que se propugnan para permitir recaudar lo buscado con el menor coste posible. Se tiene en cuenta que el impuesto en sí mismo es un costo en tanto trae aparejada una pérdida de utilidad por parte de los particulares.
- *Neutral:* el impuesto no debe causar efecto alguno en el mercado en que se lo aplica. Osea, se refiere a la neutralidad en el sentido en que mantiene las situaciones relativas entre las personas y las empresas existentes antes de su aparición, en contraposición con el impuesto distorsivo que causa cambios en las relaciones preexistentes.
- *Con fines fiscales o extrafiscales:* el tributo es un medio para el cumplimiento de ciertos fines, a los que se arriba por medio de la función del gasto público; sin embargo puede llevar aparejado otros efectos a los que nos referimos como “extrafiscalidad” del tributo. Primero tenemos los “efectos extrafiscales propiamente dichos”, ligados de manera inevitable al tributo habida cuenta que no existe un tributo neutral; segundo tenemos las “consecuencias extrafiscales”, que son efectos que son concomitantes al tributo en tanto no están principal o expresamente buscados por el legislador, pero, sin embargo, no son desechados en la medida en que son tolerados y, en general, se los considera hasta beneficiosos; y terceros tenemos los “fines extrafiscales propiamente dichos”, que son aquellos en donde el legislador persigue de manera consciente y confesa, sea de forma conjunta con el tributo, o bien de manera principal con la utilización del gravamen como mera herramienta extrafiscal.
- *Con destino específico:* se trata de aquellos cuya recaudación esté afectada, total o parcialmente, a la financiación de determinada actividad.
- *Ordinarios y extraordinarios:* son ordinarios cuando gozan de estabilidad y permanencia en el sistema tributario de un Estado, en cambio son extraordinarios

cuando se establecen por un periodo limitado de tiempo, para atender a circunstancias que requieren de un esfuerzo económico excepcional.

- *Personales y reales*: la distinción se da cuando el impuesto toma o no en cuenta las características personales que son propias de cada contribuyente. Por ejemplo, en los impuestos de renta, cuando permiten computar si el contribuyente está casado o tiene hijos. En cambio si un impuesto se dice que es objetivo cuando tales características son indiferentes para el cálculo de la cuota tributaria.
- *Fijos y graduales*: serán fijos aquellos cuya cuota es invariable y no dependa de una tarea cuantificadora alguna, con independencia de la riqueza exhibida por la persona, sea el volumen de su renta, su patrimonio o del consumo realizado. Serán graduales aquellos mediante los cuales la obligación tributaria se determine mediante algún tipo de cálculo que toma en cuenta la riqueza exteriorizada por el contribuyente. También podemos mencionar: proporcionales, aquellos en donde la alícuota permanece constante, aplicada sobre una base imponible que se calcula de manera homogénea para cada contribuyente; progresivos, en donde la alícuota aumenta a medida que se incrementa el valor de la base imponible, dando lugar a cuotas tributarias cada vez más elevadas; y regresivas, donde la alícuota se va reduciendo a medida que la base imponible aumenta.
- *Directos e indirectos*: es un criterio clásico donde se hace alusión a diversos aspectos de la imposición, podemos encontrar las siguientes clasificaciones:
  - a) *Administrativo*: directos serán los tributos que se recauden mediante el empleo de padrones o listas de contribuyentes, siendo indirectos todos los restantes.
  - b) *Económicos*: se considera trasladables a los impuestos directos y no trasladables los indirectos. La traslación económica de un tributo depende de varios factores de hecho como el mercado, la demanda, entre otros.
  - c) *Jurídicos*: se refiere a la posibilidad u obligatoriedad jurídica de trasladar el tributo. En el caso del impuesto sobre consumos (IVA), la traslación hacia el consumidor final está explícita o implícitamente prevista y, por ende, tales tributos se catalogan como indirectos. El legislador obliga o faculta a los sujetos contemplados en la norma a trasladarse hacia otros sujetos, sean contribuyentes de derecho o consumidores finales.
  - d) *Valoración de la capacidad contributiva*: pone enfoque en la mayor o menor inmediatez en que aparece reflejada la capacidad económica que revela el sujeto contribuyente, sirviendo como causa para el nacimiento del tributo. Son manifestaciones inmediatas de capacidad contributiva las rentas que obtenga el sujeto o las diversas manifestaciones patrimoniales que exhiba y, por ende, serán tributos directos. En el caso de los gastos o consumos, la capacidad contributiva demostrada es mediata y, por lo tanto, los tributos que la gravan son indirectos.
  - e) *Histórico-política*: en nuestro país, consideramos directos los tributos sancionados por la Nación con fundamento en el artículo 75 inciso 2. Serán indirectos todos los demás.
  - f) *Histórico-terminológica*: si retrocedemos al 1853, los constituyentes consideraban contribución directa únicamente a la que recae sobre bienes raíces o sobre cabezas de ganado. Siendo indirectos todos los demás.

## **UNIDAD IX: TASAS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

## **TASAS**

Son un ingreso público, regulado por el Derecho Público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica, destinado a proporcionar recursos económicos para la atención de los gastos públicos, y que está vinculado con una contraprestación hacia un particular determinado. Es decir, el Estado presta un servicio a cambio de una tasa, ese servicio será una actividad que la Administración realice. Por esto se lo denomina tributo vinculado. Un ejemplo de esto serían los servicios de limpieza de la calle.

## **REQUISITOS**

- 1) tiene que haber un servicio, que efectivamente exista y sea prestado;
- 2) el costo de dicho servicio tiene que ser razonablemente el mismo a lo que se recauda en concepto de esa tasa.

## **ELEMENTOS CARACTERÍSTICOS DE LAS TASAS**

- *La decisión financiera como concepto previo:* es la que el legislador debe tomar cuando, frente a una necesidad pública que requiere de un gasto público, ha de elegir entre las diversas maneras en las que lo podrá financiar.
- *Es un tributo vinculado:* esto ya que este tributo está destinado, sin excepción, a solventar el servicio o actividad en razón de cuya prestación se ha establecido y cobrado.
- *La contraprestación:* relacionado con el punto anterior, ya que la tasa ha de retribuir un servicio o actividad estatal, una contraprestación que se da a favor del sujeto pasivo.
- *La divisibilidad del servicio o actividad administrativa:* es preciso que el servicio o actividad de los cuales se trate puedan ser individualizados en su prestación a una determinada persona, es decir a un conjunto de personas que se puedan identificar.
- *El carácter obligatorio o voluntario de la demanda de la actividad o de su recepción:* en general se suele decir que el contribuyente quiera o no debe pagar la tasa, y que quiera o no debe usar el servicio ya que para la consecución del fin colectivo perseguido es necesario que todo el mundo haga uso de él.
- *La existencia de un beneficio para el sujeto pasivo:* se trata del beneficio concreto que una determinada actividad estatal reporta para una persona. No se trata del concepto de ahorro o menor gasto.

## **TASAS JUDICIALES Y ADMINISTRATIVAS**

Las judiciales son aquellas que se establecen para el financiamiento del Poder Judicial, y se suelen cobrar por la presentación de demandas y la realización de expedientes judiciales.

En el caso nacional se rigen por la ley 23.898.

Las administrativas son aquellas que se emplean para retribuir y financiar servicios que son brindados por la Administración. También se llama así a las que han de pagarse por ciertos trámites, como una la de un título universitario.

## **CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

Al igual que las tasas se pueden definir a partir del concepto de tributo. Su característica particular es que debe existir una actividad de la Administración que reporta alguna ventaja

particular al sujeto pasivo de la contribución, sea un incremento en su patrimonio, o un ahorro de un gasto en que necesariamente debería incurrir, actualmente o en el futuro. Debe existir un nexo de causalidad directo entre la actividad de la Administración y ese aumento de valor o beneficio.

## TIPOS

- *De mejoras*: es un tipo de contribución especial en la cual 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 un aumento en el valor de sus propiedades como consecuencia de la obra pública.
- *Especiales*: es el caso del “bono” o “derecho fijo” del CPACF, cuyos contribuyentes son los abogados matriculados de la Capital Federal al momento de realizar la primera presentación en un expediente judicial ante la justicia federal o nacional en el ámbito de CABA. También es el caso de las cargas sociales que ha de abonar el trabajador, a fin de financiar el sistema de la seguridad social y sus prestaciones.
- *El peaje*: es un tributo exigido como contraprestación por la utilización de una obra pública (rutas), o por ciertas obras e instalaciones realizadas por el Estado (canales navegables). Una parte de la doctrina lo considera una tasa también ya que existe una contraprestación que el Estado brinda a cambio del pago exigido.

## CONTRIBUCIONES PARAFISCALES

Estos son tributos que están instituidos con fines de interés colectivo y que están excluidos del presupuesto general del Estado. Por esto se los denomina parafiscales. Sus dos características son negativas: por un lado sustraen el principio de reserva de ley, bajo la cortina de humo de su denominación; por otro lado se elude la regla de la integración presupuestaria, o sea que son recursos que no ingresan al Tesoro Público en general, sino que se destinan a financiar ciertos organismos o servicios autónomos.

## TIPOS

- *De fomento*: el Estado, para intervenir en los mercados y en la economía, agrupa obligatoriamente ciertos productores o industrias (como la carne y el cine) creando un ente respectivo que los nuclea, cuyo funcionamiento se sistema con aportes obligatorios que deben realizar sus integrantes o quienes con ellos se relacionan.
- *Profesionales*: son aquellos tributos establecidos para la regulación de las actividades propias de los profesionales liberales. Por nuestro régimen federal, a cada jurisdicción le corresponde la regulación de sus profesionales liberales. El problema es que tenemos el derecho a trabajar y ejercer una industria y profesión libre, por lo cual no puede ser tan alta la contribución.
- *De la seguridad social*: se financian mediante sumas que deben ser aportadas por patrones y empleados (en caso de relación de dependencia) o por el propio trabajador (en caso de autónomos).
- *Sindicales*: son aquellos tributos establecidos para la regulación de las actividades propias de las actividades gremiales. Aquí se tienen que distinguir los pagos realizados en función de la afiliación voluntaria de un trabajo a un determinado sindicato -que no son tributos-, de los que puedan corresponder con carácter obligatorio (osea, incluido a aquellos que no están afiliados) hacia el sindicato con personería gremial.

## **FALLOS**

### **PRESUPUESTO**

**Asociación Benghalensis y otros v. M. de Salud y Acción Social. Estado Nacional.  
Fallos: 323:1339.**

Antecedentes: un grupo de entidades no gubernamentales, que desarrollan actividades contra el virus del Síndrome de Inmunodeficiencia Adquirida (SIDA), promovió una acción de amparo a los efectos de obligar al Estado Nacional a cumplir con la asistencia, el tratamiento, la rehabilitación y el suministro de medicamentos a quienes padecieran dicha enfermedad.

La Cámara confirmó la sentencia de primera instancia que, al hacer lugar a la acción de amparo, condenó al Estado nacional -Ministerio de Salud y Acción Social- a dar acabado cumplimiento a su obligación de asistencia, tratamiento y en especial suministro de medicamentos -en forma regular, oportuna y continua- a los enfermos de ese mal registrados en los hospitales públicos y efectores sanitarios del país. Contra ese pronunciamiento, la demandada interpuso recurso extraordinario federal. La Corte Suprema confirmó la sentencia apelada.

Principales normas involucradas: Artículo 33, 19 y 75, inciso 22 de la Constitución Nacional, Ley 23.798.

Estándares aplicables: conforme surge de sus estatutos, los amparistas tienen por objeto la lucha contra el SIDA y, en consecuencia, están legitimadas para interponer acción de amparo contra las omisiones del Estado, por presunto incumplimiento de la ley 23.798 y de su decreto reglamentario, y fundan su legitimación para accionar, no sólo en el interés difuso en que se cumplan la Constitución y las leyes, sino en su carácter de titulares de un derecho de incidencia colectiva a la protección de la salud, cuyo contenido es la prevención, asistencia y rehabilitación de los enfermos que padecen el Síndrome de Inmunodeficiencia Adquirida y sus patologías derivadas, además del derecho que les asiste para accionar para el cumplimiento de una de las finalidades de su creación que es la de luchar contra el SIDA. (del dictamen del Procurador General al que remite la mayoría).

Se configura un caso contencioso, en los términos del art. 116 de la Constitución Nacional y del art. 20 de la ley 27, para suscitar el ejercicio de la jurisdicción, si la acción se dirige contra el Estado Nacional por la falta de provisión de los reactivos o medicamentos a quienes padecen de SIDA, pues, existe un perjuicio concreto, actual e inminente, diferenciado de la situación en que se hallan las demás personas y, en especial, con relación a las consecuencias por la no detección y asistencia a los portadores, infectados y enfermos o por la interrupción de su tratamiento. (del dictamen del Procurador General al que remite la mayoría). La vida de los individuos y su protección -en especial el derecho a la salud- constituye un bien fundamental en sí mismo que, a su vez, resulta imprescindible para el ejercicio de la autonomía personal -art. 19, Constitución Nacional-.

El derecho a la vida, más que un derecho no enumerado en los términos del art. 33 de la Constitución Nacional, es un derecho implícito, ya que el ejercicio de los derechos reconocidos expresamente requiere necesariamente de él. A su vez, el derecho a la salud,

máxime cuando se trata de enfermedades graves, está íntimamente relacionado con el primero y con el principio de la autonomía personal, ya que un individuo gravemente enfermo no está en condiciones de optar libremente por su propio plan de vida -principio de autonomía-.(del dictamen del Procurador General al que remite la mayoría).

El Estado no sólo debe abstenerse de interferir en el ejercicio de los derechos individuales sino que tiene, además, el deber de realizar prestaciones positivas, de manera tal que el ejercicio de aquéllos no se torne ilusorio. En tal sentido, el legislador sancionó la ley 23.798, cuyo art. 1o declara de interés nacional a la lucha contra el Síndrome de Inmunodeficiencia Adquirida, entendiéndose por tal a la detección e investigación de sus agentes causales, el diagnóstico y tratamiento de la enfermedad, su prevención, asistencia y rehabilitación, incluyendo la de sus patologías derivadas, como así también las medidas tendientes a evitar su propagación, y su art. 4o impone obligaciones de hacer al Estado, entre ellas, la de desarrollar programas destinados al cumplimiento de las acciones descritas en el art. 10. Dichos principios llevan a concluir que el Estado tiene la obligación de suministrar los reactivos y medicamentos necesarios para el diagnóstico y tratamiento de la enfermedad.(del dictamen del Procurador General al que remite la mayoría). Corresponde distinguir entre dos niveles de ejecución de la ley 23.798: por un lado, el de la Autoridad de Aplicación, responsable primario del cumplimiento de la ley cuyo fin es el de la prevención, asistencia y rehabilitación del SIDA. A tal efecto, el legislador nacional creó un régimen único que declaró de interés nacional y cuyo cumplimiento, en consecuencia, le corresponde al Estado nacional. Por el otro, el de las autoridades locales que, en ejercicio de las competencias que les reconoce la ley, pueden incluso dictar normas complementarias pero que, aún en tales supuestos, es responsabilidad de la Autoridad de Aplicación Nacional -Ministerio de Salud y Acción Social de la Nación- procurar que aquéllas tengan concordancia y uniformidad de criterios -conf. art. 3o, dec. regl.-. -(del dictamen del Procurador General al que remite la mayoría). Si bien los gastos que demande el cumplimiento de la ley 23.798 deben ser solventados por la Nación y por los respectivos presupuestos de cada jurisdicción, ello no supone que el Estado Federal haya delegado, en los Estados locales, la responsabilidad, en su carácter de Autoridad de Aplicación Nacional, del cumplimiento del régimen de lucha contra el SIDA declarado expresamente de interés nacional. Por ello, aun cuando los reactivos o medicamentos se distribuyan a través de los efectores locales, el Estado nacional es el responsable del cumplimiento de la ley ante terceros, sin perjuicio de la responsabilidad que, ante aquél, le cabe a las jurisdicciones provinciales o instituciones privadas -obras sociales o sistemas de medicina pre-pagos-. (del dictamen del Procurador General al que remite la mayoría). La responsabilidad del Estado, en su condición de Autoridad de Aplicación que diseña el plan de distribución de los medicamentos contra el SIDA, no se agota con las entregas, sino que debe velar por su correcto cumplimiento, asegurando la continuidad y regularidad del tratamiento médico. Es por lo que surge del art. 3o de la ley 23.798, que reconoce que el Ministerio de Salud y Acción Social podrá concurrir a cualquier parte del país para contribuir al cumplimiento de la ley. (del dictamen del Procurador General al que remite la mayoría). Si bien el art. 4o de la ley 23.798 se limita a disponer genéricamente que las autoridades sanitarias de la Nación, aplicando métodos que aseguren la máxima calidad y seguridad, deben desarrollar programas destinados a la detección, investigación, diagnóstico, tratamiento, prevención y rehabilitación gestionando los recursos para su financiación y ejecución, el art. 8 establece el verdadero alcance de estos tratamientos, al señalar que las personas infectadas tienen el derecho a “recibir asistencia adecuada”, razón por la cual, para que el tratamiento sea

adecuado debe suministrarse en forma continua y regular, máxime si se tiene en cuenta los riesgos que comporta la interrupción del suministro de medicamentos para la salud de los enfermos que padecen las consecuencias del virus VIH/SIDA. (voto de los Dres. Moliné O'Connor y Boggiano). Los responsables directos y primarios en la adopción de las medidas dispuestas en los arts. 3o, 4o y 2o de la ley 23.798 (indispensables para que los enfermos de SIDA puedan recibir una atención digna, lo cual implica la provisión oportuna de las drogas que necesitan), son los gobiernos locales. El Estado Nacional asumió una tarea de coordinación en la implementación del Programa Nacional de Lucha contra el SIDA, razón por la cual, en los casos en que exista un incumplimiento concreto y probado de los gobiernos locales (vgr. falta de entrega en tiempo y forma de la medicación), el Gobierno Nacional debe responder frente a los damnificados. Su obligación en tales supuestos es subsidiaria de la que les compete a las provincias, por lo que no existe óbice alguno para que luego de cumplida les efectúe el reclamo pertinente a éstas. (voto del Dr. Vázquez).

**Rodríguez, Karina Verónica c/Estado Nacional y otros s/acción de amparo.**

**Fallos:329:553.**

HECHOS: Rodríguez Karina en representación de sus dos hijos menores interpuso acción de amparo ante el Juzgado Federal 4 de La Plata contra el Estado Nacional, Provincia de Buenos Aires y la Municipalidad de Quilmes para que se lleven a cabo las acciones necesarias para que sus hijos superen el grave estado de desnutrición. Pide una dieta alimentaria y controles sobre la salud. El juzgado se declaró incompetente derivando el caso a la Corte ya que era parte el Estado y la provincia de bs as.

ARGUMENTOS: las funciones según la Ley 25724 (crea el programa de nutrición y alimentación nacional) competen al Estado Nacional por una parte y a otra a la Provincia de Buenos Aires y al municipio. No hay incumplimiento del Estado Nacional para justificar el amparo.

Si bien la ley fue dictada por el Estado Nacional, en los términos que ha quedado redactada la norma y por aplicación de los principios de la organización federal, la ejecución del programa se ha puesto en cabeza de cada provincia con colaboración de los municipios. El ART. 7 INC. E de la ley indica que las comisiones provinciales deben impulsar la generación de políticas de abastecimiento alimentario en los niveles locales a fin de garantizar la accesibilidad de toda la población y promover la creación de centros de provisión. El ART 8 establece que los municipios, tienen la función de inscripción de los destinatarios del programa. Si bien el tribunal no es competente, corresponde hacer lugar a la medida cautelar solicitada (debido a que media suficiente verosimilitud en el derecho y peligro en la demora según el art 230 del CPCCN).

SENTENCIA: se ordena a la provincia de Buenos Aires y a la Municipalidad de Quilmes proveer de alimentos para asegurar una dieta que cubra las necesidades y que se realicen los controles de salud a los niños. Se declara incompetente la corte.

DISIDENCIA de Highton y Argibay: de la documentación acompañada por la actora no surge que ningún organismo público haya negado a los hijos el acceso a las prestaciones requeridas. No se advierte la existencia de actos u omisiones que con arbitrariedad o ilegalidad afecten o amenacen los D invocados. El desamparo que expone la actora no

puede ser considerado ni resuelto por la Corte ya que no es su competencia valorar o emitir juicios generales de las situaciones cuyo gobierno no le está encomendando. Se resuelve rechazar demanda de amparo.

#### **Zofracor S.A. Fallos: 325:2394**

Antecedentes: La firma Zofracor S.A, concesionaria de una zona franca ubicada en la provincia de Córdoba interpuso ante la justicia federal de esa provincia acción de amparo contra el Estado Nacional y solicitó la declaración de nulidad absoluta e inconstitucionalidad del decreto de “necesidad y urgencia” N° 285/99,(24) al verse perjudicada por la competencia desleal a raíz de las exenciones impositivas especiales —incluso la autorización a introducir bienes en el mercado interno— que dicho decreto concedió a otro emplazamiento ubicado en la Provincia de La Pampa. La actora consideró violado el artículo 591 del Código Aduanero, la ley 24.331 de zonas francas y que al tratarse de materia tributaria, quedaba impedido al Poder Ejecutivo dictar el decreto en virtud del art. 99 inc. 3° de la Constitución Nacional. El juez de primera instancia hizo lugar a la demanda. La Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba dejó sin efecto ese pronunciamiento, admitido la intervención como tercero de la Provincia de La Pampa, declaró la incompetencia del juez de primera instancia y entendió que la causa era de competencia originaria y exclusiva de la Corte en los términos de los artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional. El Congreso a través de la ley 25.237, —ley presupuestaria para el ejercicio del año 2000— en su art. 86 ratificó el decreto en cuestión. La Corte por mayoría, acogió parcialmente la demanda y declaró inválidos los efectos del decreto impugnado hasta su ratificación por el art. 86 de la ley 25.237. Los jueces Belluscio y Bossert afirmaron en su voto que, corresponde al Poder Judicial el control de constitucionalidad sobre las condiciones en las cuales el Poder Ejecutivo dicta decretos de necesidad y urgencia, como asimismo el control de compatibilidad constitucional en cuanto al contenido sustancial de las medidas adoptadas, cuando ello se debate en un caso concreto, pues ha sostenido el Tribunal que “la falta de sanción de una ley especial que regule el trámite y los alcances de la intervención del Congreso (art. 99 inc. 3°, párrafo cuarto “in fine”) no hace sino reforzar la responsabilidad por el control de constitucionalidad que es inherente al Poder Judicial de la Nación” (Fallos: 322:1726, considerado. 9°). El juez Boggiano, en su voto advirtió que “la Ley Fundamental consagró una limitación a las facultades del Poder Ejecutivo con el fin de resguardar el principio de división de poderes. Únicamente en situaciones de grave trastorno que amenacen la existencia, la seguridad o el orden público o económico, que deban ser conjuradas sin dilaciones, podrá el Poder Ejecutivo Nacional dictar normas que de suyo integran las atribuciones del Congreso, siempre y cuando sea imposible a éste dar respuesta a las circunstancias de excepción. El ejercicio de esta prerrogativa exige un estado de excepción y el impedimento de recurrir al sistema normal de formación de sanción de las leyes, y contemplan, una intervención posterior del Poder Legislativo. Las medidas que se adopten no están exentas del contralor judicial, que constituye la salvaguarda de los derechos individuales, sin que obste a ello la ausencia de la ley reglamentaria, máxime cuando la reforma de 1994 introdujo disposiciones precisas sobre las condiciones en que pueden ser dictados los decretos de necesidad y urgencia y esta Corte ha ejercido el aludido contralor con anterioridad a la referida enmienda”. El juez Petracchi en disidencia, se remitió a su voto en la causa “Verrocchi” y afirmó la invalidez del decreto 285/99. Sostuvo que la vía establecida en el art. 99 inc 3° de la Constitución Nacional, exige que el Congreso sancione una “ley especial” que haga operativo el

articulado, resultando imposible recurrir a remedios de excepción como son los decretos de necesidad y urgencia.

**Karlen, Alejandro Hernan c/ Estado Nacional, Poder Ejecutivo de la Nación s/ amparo. Fallos: 347:768.**

Es arbitraria la sentencia que ordenó al Estado Nacional que proceda a contemplar, dentro de las partidas presupuestarias pertinentes, no sólo los montos correspondientes para hacer frente a los gastos normales del Parlamento del Mercado Común del Sur (Mercosur), sino también aquellos necesarios para que dicho organismo realice el pago de las dietas a los parlamentarios, pues la Cámara debió limitarse a determinar si le corresponde pagar o no al Estado las remuneraciones a los parlamentarios, no encontrándose habilitada a disponer una medida que resultaba ajena al modo en que quedó trabada la relación procesal, en tanto ello vulnera el principio de congruencia que se sustenta en los arts. 17 y 18 de la Constitución Nacional. -Del dictamen de la Procuración General al que la Corte remite-

## **IMPUESTOS**

**Nobleza Piccardo S.A.I.C. v. Dirección General Impositiva. Fallos 327:4023.**

Un fallo de cámara le había dado la razón, ordenando a la AFIP la devolución de 17 millones de pesos de impuestos. Pero el tributo había sido trasladado al precio. La Corte Suprema rechazó una demanda de devolución de impuestos promovida por Nobleza Piccardo contra el Estado nacional, que había sido admitida por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala IV), cuya decisión quedó, de tal manera, revocada. Con disidencias parciales de Juan Carlos Maqueda y Raúl Zaffaroni, cinco miembros del tribunal votaron por el rechazo a la pretensión de la tabacalera. La demanda de Nobleza había sido rechazada en primera instancia, al considerar la jueza actuante que el pago del tributo destinado al “Fondo para financiar desequilibrios fiscales provinciales” no le ocasionaba a la actora perjuicio alguno. Una pericia contable ordenada en esa instancia determinó que dicho impuesto había sido trasladado por la tabacalera al precio de venta de los cigarrillos, siendo “los compradores quienes verdaderamente cargaron con el tributo”.

En segunda instancia, sin embargo, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones declaró nula la sentencia de la primera. La cámara puso de relieve que el organismo recaudador demandado, la AFIP, “no opuso defensa alguna” frente a la demanda de la tabacalera, por lo cual cuestionó el fallo de la jueza de primera instancia en favor de la postura de la AFIP sin que mediaran argumentos de esta última en su propio favor. Pero, por otra parte, consideró valedero el argumento de la empresa en cuanto a la inconstitucionalidad de la ley que creó el tributo.

El fisco nacional interpuso un recurso ordinario de apelación contra esa sentencia, defendiendo el fallo de primera instancia.

La Corte, al considerar el fallo de la cámara elevado en queja, sostuvo que si bien es cierto que el fisco nacional omitió plantear que Nobleza había trasladado el impuesto o que no había probado “empobrecimiento” ni perjuicio patrimonial por afrontar el tributo, ello no

podía llevar a concluir, como hizo la Cámara de Apelaciones, “que el tratamiento de tales cuestiones constituye un aspecto vedado a la decisión de los jueces”.

Por otra parte, el Alto Tribunal definió que la cámara “exhibió un injustificado rigor formal” al declarar la nulidad del fallo de primera instancia y no tomó en cuenta la pericia que determinó que el impuesto había sido transferido por Nobleza al precio de los cigarrillos, “constancia relevante para evaluar la postura de ambas partes”.

Pero uno de los aspectos más relevantes del fallo, máxime siendo la actora en la demanda una de las más grandes multinacionales del mundo, es el que descalifica a Nobleza para demandar la inconstitucionalidad del tributo, en tanto no demuestra el perjuicio que el mismo le provoca. El único perjuicio sobre el cual se sustenta el reclamo de la tabacalera es “la afectación al derecho de propiedad garantizado por el artículo 17 de la Constitución”, cita la Corte. “Esto es lo único que se ha expresado en la presentación inicial, en la que se especificó que se pretende ‘...hacer valer un derecho subjetivo, como lo es el de propiedad...’ frente a una norma que se reputa inexistente porque ha establecido la obligación de pagar un impuesto sin respetar procedimientos prescriptos por la Constitución”, sostiene el máximo tribunal.

“Pero no puede pasarse por alto que, de acuerdo a la pericia contable, el impuesto que Nobleza Piccardo ingresó al fisco integraba el precio de venta de los cigarrillos”, apunta la Corte Suprema, “con lo cual no se advierte en qué podría consistir la lesión patrimonial que, sin demostrar, alega”. En consecuencia, la Corte resolvió revocar la sentencia de cámara rechazando la demanda de Nobleza Piccardo por la devolución de casi 17 millones de pesos en impuestos ingresados durante el año 1991.

### **Horvath, Pablo c/ Fisco Nacional (DGI.) s/ ordinario (repetición). Fallos: 318:676.**

Hechos: Pablo Horvath inicia un reclamo contra el Fisco Nacional para que se le restituyan los importes pagados en el mes de Noviembre del año 1985 en concepto de "ahorro obligatorio" impuesto por la Ley 23.256.

El juez de primera instancia hizo lugar al reclamo y ordenó el pago de la suma pagada, con los correspondientes intereses.

-Se apela. En la Cámara de Apelaciones se revoca el pronunciamiento del juez de primera instancia, y se rechaza la demanda interpuesta por Horvath.

-Se interpone un recurso extraordinario y el caso llega a la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

La Ley 23.256 Impone la obligación de los contribuyentes a aportar sumas de dinero a las cuentas del Estado, lo cual se denomina "ahorro obligatorio" o "empréstito forzoso".

La misma, toma como base para determinar los contribuyentes aportantes, la capacidad económica resultante de la renta y el patrimonio de los mismos.

Este "ahorro obligatorio" cumple un requisito constitucional fundamental, que es el de la temporalidad, por lo que, éste va a tener vigencia por dos periodos anuales.

El régimen de "ahorro obligatorio" impone coactivamente a los contribuyentes explicitados a abonar sumas de dinero a las cuentas estatales, pero también compromete al Estado a la restitución posterior de los importes a los contribuyentes, con sus correspondientes intereses.

Corte Suprema de Justicia de la Nación: Se plantea la inconstitucionalidad del régimen de ahorro obligatorio impuesto por la Ley 23.256. En cuanto a este tema, la Corte resume que la ley es válida desde el punto de vista constitucional ya que fue una ley emanada del Congreso y que ha cumplido todos los pasos para su promulgación, y dice: "El régimen de ahorro obligatorio", instituido por la ley 23.256, resulta en principio -en un análisis integral del instituto, y en orden a las impugnaciones del accionante-, válido desde el punto de vista constitucional, pues el Congreso se encontraba facultado para establecerlo en virtud del inc. 2 del art. 67 de la Constitución Nacional (texto 1853-1860)."

Se plantea que, en tanto el contribuyente no invoque y pruebe que en el ejercicio en que debió abonar el gravamen preestablecido cuestionado haya desaparecido o disminuido sustancialmente la capacidad contributiva presumida por la ley, no va a tener aptitud procesal para agravarse con sustento en materia constitucional.

Establecen que, Pablo Horvath no debería haber planteado la inconstitucionalidad de la Ley para que se le restituyan las sumas abonadas, sino que debería haber probado su carácter confiscatorio en su caso en particular, que tiene como límite el 33% de la totalidad de los bienes afectados, y que comprometería la garantía establecida en el artículo 17 de la Constitución Nacional. La confiscatoriedad se debe probar en su caso "concreto y circunstanciado", o sea, que en el caso en particular se produzca una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de su renta.

Decisión: La Corte Suprema de Justicia de la Nación confirmó por mayoría el fallo apelado, es decir, el rechazo de la demanda.

### **Neuquén, Provincia del c/ CAPEX S.A. s/ cobro de regalías. Fallos: 330:5144.**

Hechos: Neuquén le reclama a Capex el pago de las regalías hidrocarburíferas originadas x la explotación de petróleo y gas natural en el área de Agua del Cajón (la demandada es concesionaria del área). La actora afirma que la demandada solo pagó el 8% de las regalías cuando tendría que haber pagado el 12% del producto extraído. Sostiene que la circular 5/90 (en la cual se basó la demanda para pagar solo el 8%) se dictó con error ya que se confundió el derecho de explotación con el pago de regalías mensuales. Esto quedó corroborado con la resolución 7/91 de la Secretaría de combustibles de la Nación que dejó sin efecto esa circular por lo que la demandada debe pagar la diferencia entre el 8 y el 12 %.

La demandada se opone fundamentándose en que la actora dejó transcurrir más de 7 años sin efectuar reclamos por los pagos recibidos por lo que la acción está prescripta. Funda la prescripción por el art 847 inc 2 del Código de Comercio y el 4027 inc 3 del código civil, que establecen una prescripción de 4 y 5 años. La actora ante la prescripción que invoca la

demandada sostiene que el cobro de regalías es de naturaleza tributaria x loq prescribe a los diez años. Las partes se pusieron de acuerdo con respecto al monto de las regalías.

Corte: En cuanto a la prescripción de las regalías, la ley 17319 y decreto 1671/69 excluye la posibilidad de que se trata de un impuesto. El art 56 estipula los impuestos excluyéndose “todo otro tributo nacional”, seguidamente en los art 57, 59 y 62 se establece el canon y la regalía de hidrocarburos líquidos. Es así que el concepto se encuentra diferenciado respecto de la materia impositiva. Además, hay otras circunstancias que impiden la asimilación de la regla con una carga impositiva, según el art 80 inc b es causal de rescisión de la concesión el incumplimiento del pago de la regalía más allá de tres meses consecutivos y por otro lado que el concesionario puede pedir la reducción del porcentaje de la regalía con fundamento en que la producción no resulta económicamente explotable. El espíritu del legislador fue otorgarle rasgos convencionales, ajenos a la naturaleza impositiva. El art 4027 inc 3 del Código Civil, ante el silencio de la legislación específica, ofrece un marco para encuadrar la prescripción. El cobro que se pretende se refiere a una obligación que se paga mensualmente. El plazo de cinco años es para evitar una eventual acumulación desmedida de deuda y las consecuentes dificultades de su cobro y pago. Es por esto que, al ser interpuesta en junio 2002 la demanda, ya habían transcurrido los 5 años por lo que el reclamo es prescripto.

Disidencia de Lorenzetti, Petracchi y Argibay: Sostienen que las regalías reclamadas por la actora reguladas en los art 59 y 62 ley 17319, el legislador les asignó una nítida condición tributaria. Los artículos se encuentran en la sección 6ta de la ley denominada “Tributos”. Asimismo, el art 56 inc B establece la carga tributaria diciendo “Los titulares de permisos de explotación y concesiones estarán sujetos al régimen fiscal”. Y seguidamente dice “En el orden nacional estarán sujetos a las regalías estatuidas por los art 21, 59 y 62”. Y el decreto 1671/69 alude a las regalías establecidas en los artículos 59 y 62 como obligaciones que los concesionarios deben tributar.

Es por esto, que las regalías se las asocia a un impuesto ya que su monto se determina con relación a una manifestación de riqueza del contribuyente (impuesto variable). Por otra parte, el senador Rodriguez, respondiendo un memorial sostuvo que “las regalías se tratan de un impuesto fiscal con todos los caracteres de igualdad, generalidad y equidad”. Por todo lo expresado, respecto a la condición jurídica de las regalías hidrocarburíferas, al no tener la acción para el cobro de ellas un plazo de prescripción especial, se debe recurrir por cuestión de analogía a la prescripción impositiva respecto de tributos que no poseen un régimen propio. Es por esto que la excepción de prescripción debe ser desestimada ya que a la fecha de interposición de la demanda no transcurrieron los diez años.

Se resuelve desestimar la excepción de prescripción opuesta y hacer lugar a la demanda condenado a pagar a la demandada.

## **TASAS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

**Compañía Química S.A. v. Municipalidad de Tucumán. Fallos: 312:1575.**

Buenos Aires, septiembre 5 de 1989.

Considerando: 1°) Que la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán no hizo lugar a la demanda promovida por la "Compañía Química S. A." contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán por nulidad de acto administrativo y por inconstitucionalidad de tasa municipal, absolviendo a la demandada. Contra dicho pronunciamiento el representante de la actora interpuso recurso extraordinario, que fue concedido a fs. 138.

2°) Que el apelante sostiene que el art. 120 de la ordenanza 229/77, sancionada por la demandada, resulta contrario a la Constitución Nacional pues jamás habría existido, en su opinión, un servicio concreto que le hubiera sido prestado a su representada como contraprestación del cobro de la tasa impugnada.

3°) Que el citado planteo resulta formalmente admisible toda vez que el recurrente ha impugnado en el juicio la validez constitucional de una norma local y la decisión ha sido en favor de la validez de aquélla (art. 14, inc. 2° de la ley 48).

4°) Que el art. 120 del Código Tributario Municipal (ordenanza 229/77) establece que la tasa cuya constitucionalidad se impugna en autos será abonada por cualquier actividad comercial, industrial y de servicios por las que se usen o aprovechen las obras y demás prestaciones que hacen al progreso regular y continuo de la ciudad en virtud de los servicios municipales de contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad y de cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que prevenga, asegure y promueva el bienestar general de la población.

5°) Que el a quo consideró que, si bien era cierto que el rasgo característico de la tasa era constituir la contraprestación de un servicio estatal, resultaba necesario tener en cuenta que los servicios públicos podían diferenciarse en *uti singuli* y *uti universis*. En los primeros, el beneficiario o el usuario estaría identificado o individualizado por un uso y pago diferenciados. En cambio, los segundos consistirán en servicios colectivos que beneficiarían a una población y que se cobrarán igualitaria y proporcionalmente a los vecinos. Así, en este último caso, existirían tasas que estarían vinculadas en forma indirecta e impersonal con los individuos, cuya beneficiaria directa sería la comunidad. Ello ocurriría, según la sentencia apelada, con la ordenanza de autos, lo cual en su opinión justificaría su existencia.

6°) Que lo afirmado por el a quo, en el sentido de que no resulta necesario que el cobro de las tasas tenga como objetivo primordial satisfacer intereses individuales, coincide con el principio según el cual la validez de aquéllas, como la de todos los tributos, depende de un interés público que justifique su aplicación (Fallos 251:50, considerando 4° y sus citas). Por tal razón, el Tribunal ha resuelto que la sola circunstancia de que el contribuyente carezca de interés en el servicio estatal no basta para eximir del pago de la tasa respectiva (Fallos 251:222, considerando 2° y su cita).

7°) Que todos los precedentes citados presuponen, empero, la existencia de un requisito fundamental respecto de las tasas, como es que al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos 236:22 y su cita).

8°) Que la norma local impugnada, conforme a la interpretación del a quo, que es irrevisable por la Corte (Fallos 151:103, entre otros), no se ajusta a los principios desarrollados en el considerando anterior, los cuales encuentran sustento en el Artículo 17 de la Constitución Nacional. Ello hace ilegítimo el cobro de la tasa correspondiente (conf. Fallos 259:413, considerandos 19 y sus citas).

Por ello, se revoca la sentencia apelada y se hace lugar a la demanda de autos (art. 16 de la ley 48). ─ Augusto César Belluscio (según su voto). ─ Carlos S. Fayt. ─ Enrique Santiago Petracchi. ─ Jorge Antonio Bacqué.

Voto del doctor Belluscio:

Considerando: 1°) Que la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán no hizo lugar a la demanda promovida por la "Compañía Química S. A." contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán por nulidad de acto administrativo y por inconstitucionalidad de tasa municipal, absolviendo a la demandada. Contra dicho pronunciamiento el representante de la actora interpuso recurso extraordinario, que fue concedido a fs. 138.

2°) Que el apelante sostiene que el art. 120 de la ordenanza 229/77, sancionada por la demandada, resulta contrario a la Constitución Nacional pues jamás habría existido, en su opinión, un servicio concreto que le hubiera sido prestado a su representada como contraprestación del cobro de la tasa impugnada. Advierte, asimismo, que la norma impugnada resulta irrazonable pues la obliga ─ junto a todo aquel que realice una actividad comercial, industrial o de servicios ─ a que costee los supuestos beneficios genéricos que daría la Municipalidad a todos los habitantes de la ciudad, por su sola existencia.

3°) Que el citado planteo resulta formalmente admisible toda vez que el recurrente ha impugnado en el juicio la validez constitucional de una norma local y la decisión ha sido en favor de la validez de ésta (art. 14, inc. 2° de la ley 48).

4°) Que el art. 120 del Código Tributario Municipal (ordenanza 229/77) establece que la tasa cuya constitucionalidad se impugna en autos será abonada por cualquier actividad comercial, industrial y de servicios por las que se usen o aprovechen las obras y demás prestaciones que hacen al progreso regular y continuo de la ciudad, en virtud de los servicios municipales de contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad y de cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que prevenga, asegure y promueva el bienestar general de la población.

5°) Que el a quo consideró que, si bien era cierto que el rasgo característico de la tasa era constituir la contraprestación de un servicio estatal, resultaba necesario tener en cuenta que los servicios públicos podían diferenciarse en *uti singuli* y *uti universis*. En los primeros el beneficiario o el usuario estaría identificado o individualizado por un uso y pago diferenciados. En cambio, los segundos consistirán en servicios colectivos que beneficiarían a una población y que se cobrarán igualitaria y proporcionalmente a los vecinos. Así, en este último caso, existirían tasas que estarían vinculadas en forma indirecta e impersonal con los individuos, cuya beneficiaria directa sería la comunidad. Ello ocurriría, según la sentencia apelada, con la ordenanza de autos, lo cual en su opinión justificaría su existencia.

6°) Que los agravios de la actora en cuanto a que la citada norma resulta inconstitucional merecen tener acogida por este Tribunal.

En efecto, es doctrina de esta Corte que las normas jurídicas son susceptibles de ser cuestionadas en cuanto a su constitucionalidad cuando resultan irrazonables, en la inteligencia de que la irrazonabilidad se configura cuando no se adecuan a los fines cuya realización procuran o consagran una manifiesta iniquidad (Fallos 304:972; 305:159; 308:418).

7°) Que desde esta óptica y a la luz de la interpretación dada a la norma por el tribunal local al considerarla retributiva de un servicio público uti universi la citada norma resulta irrazonable, toda vez que carga sobre aquellos contribuyentes que realizan actividades comerciales, industriales o de servicios la supuesta manutención de servicios públicos indiscriminados que beneficiarían a toda la comunidad, consagrando así una manifiesta iniquidad.

A ello cabe sumar la excesiva latitud de la norma impugnada contraria al principio de legalidad que rige en la materia al no discriminar debidamente los servicios cuya manutención solicita, posibilitando la eventual recaudación de los fondos para una finalidad ajena a la que presuntamente le habría dado origen.

Basta señalar en este aspecto que la demandada no ha acreditado qué servicios públicos son retribuidos por su intermedio, o la circunstancia inadmisibile de que, conforme a la propia letra de la norma impugnada, ésta persigue la retribución entre otros de cualquier servicio público municipal "no retribuido por un tributo especial pero que prevenga, asegure y promueva el bienestar general de la población".

Tales circunstancias ponen en evidencia, además, que se han desnaturalizado, en forma indebida, las facultades estatales en la materia, al impedirse a quienes se ven obligados a sostener económicamente la prestación de los servicios, conocer en forma fehaciente cuáles son los servicios públicos cuya manutención específica les exige dada la interpretación esbozada por el a quo en forma imperativa el ente municipal.

8°) Que en razón de lo expuesto, y dado el alcance de la intervención de esta Corte, deviene improcedente referirse al acierto o desacierto de las conclusiones a que arriba el a quo respecto de los servicios públicos uti singuli y uti universis y su modo de retribución.

Por ello, se declara inconstitucional el art. 120 de la ordenanza 229/77, y se revoca la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso por ante este Tribunal, con costas. Dr. Augusto César Belluscio.-

### **Laboratorios Raffo S.A. c/Municipalidad de Córdoba. Fallos: 332:1503**

El Tribunal falló en el caso de Laboratorios Raffo contra la Municipalidad de Córdoba, y revocó por unanimidad la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Provincia que había habilitado al municipio a cobrar la contribución sobre el Comercio, la Industria y las Empresas de Servicios desde enero de 1995 a abril de 2000, pese a que la empresa no

tenía local en la ciudad. La Corte Suprema de Justicia dio a conocer ayer un fallo que desestima la intención de numerosos municipios cordobeses de cobrar el denominado "impuesto a la valija" y, según la opinión de varios tributaristas citados por el matutino La Voz del Interior, pone un punto final a esa cuestión. Ésta es la primera vez que la Corte dictaminó sobre el tema de fondo en este cuestionado tributo, ya que en los casos anteriores sólo se había pronunciado sobre la competencia o no de las justicias federal y provincial. Se trata de una sentencia en el caso de Laboratorios Raffo contra la Municipalidad de Córdoba, en la cual los miembros del máximo tribunal de la Nación por unanimidad revocaron la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Provincia que habilitó al municipio a cobrar la contribución sobre el Comercio, la Industria y las Empresas de Servicios desde enero de 1995 a abril de 2000, aunque la empresa no tenía local en la ciudad. Además, la Corte le cargó las costas al municipio. El fallo, del 23 de junio y firmado por Ricardo Lorenzetti, Elena Highton de Nolasco, Carlos Fayt, Enrique Petracchi, Juan Carlos Maqueda y Carmen Argibay, se remite al dictamen de la procuradora fiscal, Laura Monti, de noviembre de 2008. La Corte dice que el gravamen es una tasa (remitiéndose a fallos anteriores) y que, como tal, sólo puede aplicarse a la "concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio", referida a un bien o acto del contribuyente. Y esto no es posible si la empresa no tiene un local en el lugar.

En cambio, la Municipalidad y el TSJ argumentaron que estaba habilitada para cobrar esa tasa en este caso (donde había un empleado del laboratorio con domicilio en la ciudad) porque brindaba a la empresa servicios generales que la beneficiaban (cuidado de calles, transporte y estacionamiento, entre otros). El fallo argumenta, en cambio, que, como no es una tasa, la Municipalidad intentó cobrar un impuesto y eso transgrede la Ley de Coparticipación. Por otra parte, la Corte se refiere expresamente a la Justicia de Córdoba al señalar que, si bien este fallo es para un caso concreto, "los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones" a la doctrina de la Corte y que "carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores –inclusive los superiores tribunales– que se apartan de los precedentes", sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición. Según los especialistas, no es normal que la Corte devuelva al tribunal inferior la sentencia para que dicte un nuevo fallo con esta doctrina. Consecuencias. Para los tributaristas consultados por La Voz del Interior, este fallo obligará a los municipios a suspender el cobro. "El funcionario que pretenda cobrar algo similar, hasta podría verse con responsabilidad civil y penal por falta a sus deberes" ya que los tribunales cordobeses deben adherir a ese fallo, coincidieron Germán Gianotti, de Deloitte, y Rodrigo Ranz, docente de la UNC. "En tanto no hayan prescrito (cinco años), las empresas que han pagado voluntariamente o por una sentencia tendrían, en principio, derecho de iniciar un juicio de repetición y pedir que le devuelvan lo abonado", explica Diuvigildo Yedro, miembro de la Comisión Asesora de Estudios Tributarios del Consejo Profesional de Ciencias Económicas. "Es un problema serio para los municipios, pues tienen que devolver todo lo que cobraron al contribuyente más impuestos y, si hubo juicio, las costas", dijo. Con ese precedente, el Consejo Económico y Social de Córdoba (formado por cámaras empresariales, entidades profesionales, y el Gobierno provincial) está buscando un mecanismo para que la Provincia pueda enmarcar a los municipios en un sistema armonizado. Por su parte, Christian Langer, abogado patrocinante de varios municipios cordobeses, dijo que aún no había analizado el fallo, pero que éste sólo se aplica a un caso concreto. "No hay ninguna norma legal que diga qué es una tasa. Esto surgió de la interpretación de la doctrina", remarcó.

## **Nación Argentina v. Arenera el Libertador S.R.L.. Fallos: 312:1098.**

El mantenimiento incluía dragado y boyado, las chatas areneras no lo necesitaban pero presta coactivamente el mantenimiento. (Cobro depende del tamaño por quien "arruina más").

El CSJN no dice si es servicio o beneficio, dice que es constitucional. Pareciera que es SERVICIO.

En este caso se estableció que el peaje por circular por el canal no es contrario a la libertad de circulación.

Corte: El peaje por circular en el canal Mitre, establecido por Ley 22.424 no resulta contrario a la libertad de circulación reconocida en la Ley Fundamental que impiden, tanto a la Nación como a las Provincias, interferir en la libre circulación de bienes dentro del territorio nacional y les veda, por ello, restablecer las aduanas interiores que formaban parte de las antiguas instituciones argentinas.

Agrega que ese peaje no grava la circulación interjurisdiccional sino que está destinado a sufragar el dragado, balizamiento, ensanche, profundización y otro trabajo destinado a la mejor utilización del canal, como mantenimiento de obra accesoria o complementaria a mejorar las condiciones de navegabilidad" objetivos comprendidos art 75 inc 8 CN.

Otro resumen más largo de Nación 312:1098

Nación Argentina vs Arenera el Libertador SRL. Fallos 312.1098

El 18 de junio de 1991 la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictó el fallo popularmente conocido como "Arenera El Libertador" en el que por unanimidad confirmó la jurisprudencia sostenida poco tiempo atrás en el precedente "Estado Nacional -Ministerio de Economía- Secr. de Intereses Marítimos c/ Arenera El Libertador S.R.L. y/u otro bq. Fortuna s/ cobro de pesos" donde se avaló la imposición de un peaje que se encontraba impuesto ante la utilización de una vía navegable y se encontraba controvertida entre otras cláusulas constitucionales sobre la libre navegación de los ríos.

El fallo que si bien fue unánime en su resolución al confirmar la resolución de la Sala 3 de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil y Comercial Federal contó con un voto de mayoría de 5 miembros y luego un voto en soledad del ministro Belluscio (donde remitió al precedente mencionado) y otro voto del resto de los ministros donde realizaron otras observaciones en ocasión de ampliar el análisis sobre la temática.

La causa se origina con el pedido judicial por parte de la Subsecretaría de Transporte Fluvial y Marítimo contra la empresa Arenera El Libertador por el cobro del peaje correspondiente a la utilización del canal Argentino de Vinculación "Ingeniero Emilio Mitre".

La defensa de la empresa se basó en que la utilización de dicho canal por el buque "México" se debió a la imposibilidad de utilizar el Canal Costanero y agregó que el canal en cuestión se encontraba abierto desde 1976 donde su construcción primigenia no se realizó

a través del sistema de "peaje" y que ello se modificó recién en 1981 a través de la ley 22.424.

Además agregó que según la doctrina el peaje únicamente era válido cuando otorgare un beneficio real y concreto al usuario y además tenga a disposición una vía alternativa, con todo ello concluyó que el peaje que buscaban cobrarle era lesivo de sus derechos al comercio y de la libre navegación y una restricción a su libre circulación.

Tanto en primera instancia como en alzada los fallos fueron desfavorables para la empresa, a tal punto que no dieron por acreditado que fuera la única vía navegable como tampoco la alegada confiscatoriedad por el monto del peaje a tal punto que la Cámara si entendió que se benefició por la utilización del Canal "Ing. Emilio Mitre".

La Corte entendió que la cláusula constitucional atinente a la prosperidad del país confiere al Congreso de la Nación tanto la construcción de ferrocarriles y canales navegables como también su conservación y mejora. Además de dejar en claro que "el peaje" no se encuentra mencionado en nuestra Carta Magna.

Sostuvo el Máximo Tribunal de Justicia que: "el peaje constitucionalmente es una contribución, caracterizada por la circunstancia de que el legislador la asocie a un proyecto suyo de construcción, conservación o mejora, que identifica con particular claridad, lo que por otra parte no choca sino que se adecua a los principios constitucionales relacionados con la renta pública".

Y además le añade ciertos recaudos al sostener que: "cuando la función del Estado a cumplir es la construcción, mantenimiento o mejora de una obra pública, parece de toda evidencia adecuada, a la luz de las exigencias constitucionales, que las personas obligadas al pago sean determinadas entre aquellas que de algún modo se relacionan con la obra, sea usándola, beneficiándose de cualquier modo en razón de su existencia y funcionamiento, aun de modo potencial, pues las funciones del Estado se determinan por el modo que la Constitución Nacional establece, lo que basta para que aquél deba cumplirla, sin necesidad de aquie cencia de los individuos ni el anudamiento de necesarias relaciones sinalagmáticas, al modo de los contratos".

Junto con lo ante dicho, también resultó sumamente relevante que la Corte no avaló la tesis de la obligatoriedad a contar con una "vía alternativa", menciona al referirse respecto de la no inclusión del peaje y la consagración del derecho a la libre circulación interior, que: "no importa literalmente una violación a las disposiciones contenidas en la Constitución Nacional, toda vez que de su texto de ninguna manera puede colegirse que ella se pronuncie por la prohibición de su establecimiento ni sobre la exigencia de "vías alternativas". Además agrega que cualquier gravamen que afecta de algún modo el transporte y comercio per se no se tornaría inconstitucional.

La Corte entendió que: "es constitucional el peaje que no constituye un pago exigido por el solo paso, al modo de los antiguos portazgos, con base desvinculada de los servicios u otras prestaciones que se practiquen en favor del usuario, entre ellos, la construcción o el mantenimiento de la vía de tránsito en cuestión".

Solamente estaríamos ante una situación donde el tributo se tornaría inaplicable o la exigencia de vías alternativas si se demostrara que de la necesidad indispensable de la utilización de dicha vía junto con un monto irrazonable establecido al peaje generaría la imposibilidad de circular.

Todo lo dicho no pudo ser acreditado por la demandada y es por ello que la mayoría consideró procedente el recurso y confirmó la sentencia apelada.

### **Nación Argentina v. Arenera el Libertador S.R.L.. Fallos: 314:595.**

VÍAS ALTERNATIVAS: CSJN dijo en este fallo que puede ser que no existan vías alternativas o que si existen no sean de la misma calidad. Aunque no esté la posibilidad de ir por colectora es un tributo. No es necesaria la vía alternativa pero sí el mantenimiento.

El 18 de junio de 1991 la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictó el fallo popularmente conocido como "Arenera El Libertador" en el que por unanimidad confirmó la jurisprudencia sostenida poco tiempo atrás en el precedente "Estado Nacional -Ministerio de Economía- Secr. de Intereses Marítimos c/ Arenera El Libertador S.R.L. y/u otro bq. Fortuna s/ cobro de pesos" donde se avaló la imposición de un peaje que se encontraba impuesto ante la utilización de una vía navegable y se encontraba controvertida entre otras cláusulas constitucionales sobre la libre navegación de los ríos.

Corte: estableció que no es preciso que para el cobro de peaje exista una vía alternativa siempre y cuando el precio sea razonable. Es decir, no avaló la teoría de la obligatoriedad de costear una vía alternativa.

Es constitucional el peaje, no constituye un pago exigido por el solo paso sino que tiene que haber un servicio tiene que existir una obra de mejora de ruta, mantenimiento de vía, etc.

Solamente estaríamos ante una situación donde el tributo se tornaría inaplicable o la exigencia de vías alternativas si se demostrara que de la necesidad indispensable de la utilización de dicha vía junto con un monto irrazonable establecido al peaje generaría la imposibilidad de circular.

Todo lo dicho no pudo ser acreditado por la demandada y es por ello que la mayoría consideró procedente el recurso y confirmó la sentencia apelada.

### **Swiss Medical S.A. c/ EN - SSS s/ amparo ley 16.986**

La prepaga Swiss Medical interpuso la acción de amparo contra el Estado Nacional solicitando que se declarase la inconstitucionalidad del art. 25 de la ley 26.682, su decreto reglamentario 1993/11 y la resolución 1769/14 de la Superintendencia de Servicios de Salud.

En sus fundamentos, sostuvo que el art. 25, inc. a, de la ley 26.682 requiere el pago de una matrícula a las empresas de medicina prepaga y establece que su monto será fijado por la reglamentación.

Afirmó que, en ese marco, el decreto 1993/11 dispuso que el Ministerio de Salud a través de la Superintendencia de Servicios de Salud fijaría su monto y que la superintendencia lo hizo mediante la resolución 1769/14.

A su entender la ley, al permitir que el monto de la matrícula sea determinado por la Superintendencia de Servicios de Salud, incurrió en una delegación legislativa vedada por el texto constitucional en la medida en que permitió a tal organismo fijar los elementos esenciales del tributo infringiendo el principio de legalidad tributaria

Tras el pronunciamiento favorable para Swiss Medical S.A y la confirmación de la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, el caso llegó a la Corte Suprema a través del recurso extraordinario federal.

En disidencia, Carlos Rosenkrantz propuso revocar la decisión de la Cámara Federal. Como primera medida, afirmó que el legislador optó por utilizar la terminología “matrícula”, y no la de “tasa”, al crear el artículo 25, inciso a. de la Ley 26.682. Seguidamente, consideró que el pago exigido por esa norma no es un impuesto, pues no grava manifestaciones de capacidad contributiva; no es una tasa, ya que no se corresponde con “la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio”; ni tampoco, es una contribución especial que retribuya el beneficio de un accionar estatal.

La Procuradora Fiscal Laura Monti (a cuyo voto adhirieron los demás integrantes del Máximo Tribunal) sostuvo que el pago de una matrícula anual a cargo de las medicinas prepagas para su actividad constituye la naturaleza jurídica de una tasa. A su criterio, se establece en forma coactiva –no voluntaria- una contraprestación por el servicio que brinda la autoridad de aplicación de la ley 26.682.

En ese sentido, al ser la tasa una forma de tributo, por el principio constitucional de reserva de ley le corresponde al Poder Legislativo tanto la creación de tributos como la modificación de los elementos que lo componen. Siguiendo esta línea, el dictamen señaló la imposibilidad de delegación legislativa en materia tributaria.

En consecuencia, la Procuradora consideró que: “No es el legislador quien ha determinado, de manera cierta e indudable, cuál es la forma de cuantificar la prestación, sino que ha de recurrirse necesariamente a los dispuesto por las disposiciones de la Superintendencia de Salud. Tal circunstancia coloca a las mencionadas normas a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñado”.

En ese sentido, al ser la tasa una forma de tributo, por el principio constitucional de reserva de ley le corresponde al Poder Legislativo tanto la creación de tributos como la modificación de los elementos que lo componen. Siguiendo esta línea, el dictamen señaló la imposibilidad de delegación legislativa en materia tributaria.

**Cantaluppi, Santiago y otros c/ Municipalidad de San Carlos de Bariloche s/ acción de inconstitucionalidad. Fallos: 343:365**

Debe ser revocada la sentencia que rechazó la demanda entablada por diversos titulares y representantes de establecimientos hoteleros de la localidad de San Carlos de Bariloche,

con el objeto de que se declare la inconstitucionalidad de las ordenanzas locales que establecieron una tasa para turistas que pernoctan en la mencionada ciudad, denominada Ecotasa, habida cuenta que la normativa emplaza a los titulares de establecimientos hoteleros ubicados dentro del municipio como agentes de percepción de la tasa, y los somete a una serie de obligaciones cuyo incumplimiento acarrea sanciones legales. Asimismo, las ordenanzas erigen a los actores como responsables por deuda ajena, es decir, que resultan codeudores solidarios con el contribuyente y, además, deben soportar o tolerar el ejercicio de facultades de verificación y fiscalización por parte del órgano recaudador local. En consecuencia, resulta inadmisibile que se excluya a los recurrentes porque evidencian interés jurídico para impugnar el régimen cuestionado. (Del dictamen de la Procuración General, al que adhirió la Corte)

### **Cantaluppi, Santiago y otro s/acción de inconstitucionalidad**

Se revoca la sentencia que rechazó la acción. Ausencia de concreta individualización de la actividad estatal que sirve de causa a la obligación tributaria. Consideración que la norma cuestionada no satisface un requisito fundamental respecto de las tasas, como es que al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio respecto del contribuyente. Art. 17 de la Constitución Nacional. Diferencia entre tasa e impuesto.