

**XIV JORNADAS DE
COMUNICACIONES
CIENTÍFICAS DE LA
FACULTAD DE DERECHO Y
CIENCIAS SOCIALES Y
POLÍTICAS UNNE**

Compilación:
Alba Esther de Bianchetti

2018
Corrientes - Argentina

XIV Jornadas de Comunicaciones Científicas de la Facultad de Derecho, Ciencias Sociales y Políticas -UNNE : 2018 Corrientes -Argentina / Estefanía Daniela Acosta ... [et al.] ; compilado por Alba Esther De Bianchetti. - 1a ed. - Corrientes : Moglia Ediciones, 2019.
548 p. ; 29 x 21 cm.

ISBN 978-987-619-344-3

1. Análisis Jurídico. I. Acosta, Estefanía Daniela II. De Bianchetti, Alba Esther, comp.
CDD 340



ISBN N° 978-987-619-344-3

Editado por **Moglia Ediciones**

Todos los derechos reservados - Prohibida su reproducción total o parcial, por cualquier método
Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

Impreso en **Moglia S.R.L.**, La Rioja 755

3400 Corrientes, Argentina

mogliabros@hotmail.com

www.mogliaediciones.com

Octubre de 2019

LA CONFISCATORIEDAD TRIBUTARIA COMO EXACCION DESPROPORCIONADA

Medina, María del Rosario
drarosariomedina@hotmail.com

Resumen

El propósito de esta breve investigación es la búsqueda del contenido propio de la confiscatoriedad en materia impositiva, desde la perspectiva de los principios que limitan la potestad tributaria del Estado. Para ello iremos analizando los diferentes significados que se le han atribuido, desde la doctrina especializada y fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, para llegar al final del recorrido con las conclusiones que arrojan las lecturas realizadas.

Palabras claves: Límites de la Potestad Tributaria, Principios, Derecho de Propiedad

Introducción

En el marco del proyecto de investigación “Una aproximación al problema del injusto tributario”, presentamos en esta comunicación algunas consideraciones surgidas a partir del análisis del concepto de confiscación y su contenido en materia tributaria, que contribuyan a reflexionar acerca de la trascendencia que tiene a la hora de que el Estado sustrae riquezas de los ciudadanos para el cumplimiento de las funciones que tiene constitucionalmente asignado.

Ciertamente que el Estado, como estructura jurídico-política que permite la organización de la sociedad, tiene como principal objetivo la satisfacción de las necesidades públicas de la colectividad que lo conforma y le da vida. Para ello debe destinar una gran cantidad de recursos públicos que generalmente los obtiene a través del ejercicio de la potestad tributaria.

Pero esta potestad no es irrestricta o ilimitada, su ejercicio no puede realizarse al margen de los límites que la Constitución establece para que no sea ejercida arbitrariamente y en detrimento de los derechos fundamentales de las personas, entre ellos el derecho de propiedad.

Tales apreciaciones nos plantea los siguientes interrogantes: ¿hasta dónde puede llegar el Estado en el ejercicio de su potestad tributaria? ¿dónde debe detenerse para no afectar derechos fundamentales?, ¿cuando un impuesto es confiscatorio?

Materiales y método

Se trata de una metodología cualitativa, documental, complementado con estrategias de análisis de discurso de fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Hemos realizado las tareas de revisión bibliográfica, el pertinente registro y fichaje, así como el análisis del marco normativo en que se integra el tema, la doctrina especializada los fallos colectados.

Discusión y resultados

Como discusión preliminar y resultados podemos adelantar que, la doctrina especializada señala que en materia tributaria el concepto de confiscación es despojado de su antiguo contenido sancionatorio como de la apropiación forzosa de bienes por parte del Estado, quedando limitado solo a sus efectos o resultados.

De este modo lo formula como principio de no confiscatoriedad y se caracteriza por prohibir agresiones al derecho de propiedad de los contribuyentes mediante tributos desproporcionados que produzcan resultados análogos a la privación penal de bienes. Existe por lo tanto una fuerte asociación entre el derecho de propiedad y la prohibición de efectos confiscatorios, siendo esta la posición que asume mayoritariamente la doctrina argentina (Altamirano 2012, pag.133). En igual sentido García Belsunce H (1982), Casás, J. (1.992); Spisso, R (2000). Posición que compartimos.

Mientras que en la doctrina extranjera, Gallego Paragón sostiene que “la confiscación tributaria supone una violación, por exceso, del principio de capacidad económica. La confiscación se produce cuando se grava la

capacidad económica más allá de la capacidad contributiva. El principio de no confiscatoriedad es el límite superior de esa capacidad que impide que el poder tributario se extralimite, es decir sobrepase la capacidad contributiva a la hora de establecer y exigir el pago de tributo” (Gallego, 2003:p.191).

Otra cuestión que se plantea es si el principio de no confiscatoriedad es una garantía expresa o bien se encuentra implícita en la Constitución Nacional. Una primera posición sostiene que es implícita. García Belsunce H (1990) indica que la “no confiscatoriedad de los tributos es una garantía implícita de orden constitucional que surge de la garantía del derecho de propiedad consagrada en el art. 17 de la carta constitucional”.

Por el contrario, Spisso, R (2000) indica que “el principio de no confiscatoriedad de las contribuciones es una expresa garantía de orden constitucional, que fluye del art. 28 de la Constitución nacional, que, al consagrar que los derechos reconocidos por ella no pueden ser alterados o desconocidos en su esencia por las leyes que reglamentan su ejercicio”. Posición que compartimos.

Con relación a la determinación del contenido de lo que debe ser considerado confiscatorio, la Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se muestra como un concepto jurídico indeterminado y ello quiere decir que no puede ser precisado en términos generales y abstractos, sino que debe ser analizado y observado en cada caso, teniendo en consideración la clase de tributo y las circunstancias concretas de quienes estén obligados a sufragarlo. Así, en la Esmeralda Capitalización S.A. c/ Provincia de Córdoba, en mayoría ha dicho que “El carácter confiscatorio de un gravamen no puede ser establecido sino como consecuencia del análisis detenido de las circunstancias de hechos que condicionan su aplicación y su incompatibilidad por tal motivo con la garantía constitucional de la propiedad no puede resultar sino de la prueba de la absorción por el Estado de una parte sustancial de la renta o del capital gravado”.

Pensamos que esto no enerva la posibilidad de reflexionar sobre cómo se ha aplicado, su alcance y matices, con relación al tipo de impuesto y el criterio utilizado para determinar cuándo hay confiscación por la absorción de una parte sustancial de la renta o el capital, lo que ha dado lugar a abundante fallos.

Fueron las cuestiones que se suscitaron en torno a la aplicación del impuesto a la transmisión gratuita de bienes permitieron a la Corte Suprema trazar las líneas del contenido del principio en estudio

Una de las primeras formulaciones del contenido del principio, fue en el caso “Andrés Gallino” del 27/04/1931 donde por voto de la mayoría afirmó que “el impuesto degenera en exacción o confiscación cuando alcanza una parte sustancial de la propiedad o la renta de varios años del capital gravado, porque en tales casos se restringen en condiciones excesivas los derechos de propiedad y de testar que la Constitución consagra”.

Criterio que siguió aplicando en Fallos: 314:1293; “López López, Luis y otro c/ Santiago del Estero, Provincia de s/ eximición de inversiones” del 15/10/1991; Fallos: 322:3255; “Gómez Alzaga, Martín Bosco c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ inconstitucionalidad

Luego al resolver en qué porcentaje del valor de los bienes recibidos a título gratuito podían ser detraídos por el impuesto, estableció que el impuesto podía alcanzar hasta el 34.25% del haber hereditario mientras que el 50% resultaba confiscatorio. Dentro de esos parámetros el máximo tribunal se mantuvo en el periodo 1931 – 1948 declarando inconstitucional el 36.60% y 39% en el caso “Gobierno de Italia v. Consejo Nacional de Educación” del 30/06/ 1941.

Finalmente, en el año 1948 en el caso “María Laura Pérez Guzmán de Viña y Emilia Olmos Arredondo Pérez Guzmán v. Provincia de Tucumán” del 2/08/1948, declaró inconstitucional la porción del gravamen que excedía el 33% del valor imponible ordenando la devolución de aquellos montos que superaran porcentaje mencionado.

En cuanto al impuesto inmobiliario, mantiene el criterio general consistente en que un impuesto resulta confiscatorio cuando el mismo absorbe una parte sustancial de la renta. En tal sentido, sostuvo que para medir el efecto confiscatorio en los inmuebles rurales es necesario considerar las utilidades que genera de acuerdo a una explotación racional, de una explotación prudente. Se trata, pues, de una situación de hecho en donde es necesario acreditar las ganancias del inmueble mediante una prueba concluyente que es “siempre indispensable” “Jenaro García v. Provincia de Córdoba” del 13/10/1947.

Fue a partir del caso “Sara Pereyra Iraola c/ Provincia de Córdoba” donde afirmó que el “...derecho de propiedad que la Constitución garantiza es irreconciliable, en circunstancias, ordinarias, con el

desapoderamiento a título de impuesto de más de un 33% de la utilidad corriente de una correcta explotación de los inmuebles rurales”.

Por último, en “Candy S.A. c. AFIP y otro” del 03/07/2009, al resolver sobre la procedencia de la aplicación en el impuesto a las ganancias del mecanismo del ajuste por inflación por el periodo fiscal correspondiente al año 2002, el voto de la mayoría señaló: “que es indispensable para la existencia del Estado que éste pueda recaudar impuestos, pero esa facultad es limitada porque no puede provocar una afectación confiscatoria del derecho de propiedad de los contribuyentes”.

Indico que en el caso, en el ejercicio fiscal finalizado el 31 de diciembre de 2002, el pago del impuesto sin ajuste no sería del 35% como fija la ley, sino que representaría el 62% del resultado impositivo ajustado o el 55% de las utilidades ajustadas obtenidas por la actora durante el ejercicio de ese mismo año, lo que excedería el límite razonable de imposición.

Del análisis de los fallos expuestos surge la relatividad que asume el porcentaje simbólico del 33 %, correspondiente a la tercera parte de un entero (100%) equivalente a la base imponible, sobre el cual no debería exceder un tributo

En relación a los impuestos indirectos, el principio de no confiscatoriedad no parece tener la misma aplicación, en razón de la posibilidad de su traslación. La Corte Suprema se ha pronunciado en este sentido, entre otros en “Fisco nacional c/ Roberto Bosh SA”, sentencia del 23/2/1934 y “Nación Argentina c/ Compañía Ferrocarrilera de Petróleo”, sentencia del 30/7/1948.

Conclusión

En materia tributaria la no confiscatoriedad es una expresa garantía de orden constitucional, que fluye del art. 28 de la Constitución Nacional.

Es cierto que existe acuerdo en que la razonabilidad es la medida de confiscatoriedad, y también hay consenso en que se va más allá de la razonabilidad cuando el impuesto absorbe parte sustancial de la renta o del capital. Lo que no hay es una solución unívoca, por el contrario parecería que los excesos sobre la razonabilidad que implican confiscación deben ser analizados en cada caso en particular

Referencias bibliográficas

- Altamirano Alejandro C. (2012). Derecho Tributario-Teoría General-. Editorial Marcial Pons, Madrid, España
- Gallego Peragon José Manuel (2003) Los principios materiales de justicia tributaria, Editorial Comares, Granada, España
- García Belsunce Horacio (1.990) “Algo más sobre el principio de no confiscatoriedad en la tributación”, Revista “La Ley” 1990-E-651, Buenos Aires, Argentina
- Naveira De Casanova, Gustavo (1997) El principio de no confiscatoriedad. Estudio en España y Argentina, Editorial, Mc Graw Hill, Madrid, España
- Spisso, Rodolfo R. (2000) Derecho Constitucional Tributario, Editorial Abeledo Perrot Buenos Aires, Argentina

Filiación institucional: integrante de PI G 004- 2014. Acreditado ante Sec. Gral. Ciencia y Técnica (UNNE) Denominación: Una aproximación al problema del Injusto Tributario en la Provincia de Corrientes
Fecha de Inicio: 01/01/2015. Fecha de Finalización: 31/12/2018