

**XVI JORNADAS Y
VI INTERNACIONAL DE
COMUNICACIONES
CIENTÍFICAS DE LA
FACULTAD DE DERECHO Y
CIENCIAS SOCIALES Y
POLÍTICAS UNNE**

Compilación:
Alba Esther de Bianchetti

2020
Corrientes -
Argentina

XVI Jornadas y VI Internacional de Comunicaciones Científicas de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Política-UNNE : 2020 Corrientes-Argentina / Mirian Beatriz Acosta ... [et al.] ; compilado por Alba Esther De Bianchetti. - 1a ed compendiada. - Corrientes : Moglia Ediciones, 2020.
CD-ROM, PDF

ISBN 978-987-619-372-6

1. Comunicación Científica. I. Acosta, Mirian Beatriz. II. De Bianchetti, Alba Esther, comp.

CDD 340.115



ISBN Nº 978-987-619-372-6

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

Noviembre de 2020

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y AMBIENTE

Ríos Benítez, Iván I.

riosbenitez.abogados@gmail.com

Resumen

Se comunican estudios sobre el principio de capacidad contributiva en la tributación, tomando a España y a Argentina; se hacen relaciones con otros principios de la tributación y del derecho ambiental, con los que está ligado íntimamente a nivel constitucional; se menciona legislación, jurisprudencia, y doctrina; el foco son las tasas ambientales, tema que viene desarrollando el autor para la tesis de Doctorado en Derecho de la UNNE. Se obtienen algunas conclusiones; se advierte que en última instancia surge el principio de igualdad del artículo 16 de la Constitución Nacional.

Palabras claves: principios; tasas tributarias; protección ambiental.

Introducción

El presente trabajo hace un análisis del “principio de capacidad contributiva”, tema que es un avance de la tesis de Doctorado en Derecho de esta Universidad, que venimos desarrollando; la intención es obtener conclusiones que nos guíen hacia el objetivo de observar cuál es la eficacia de las “tasas ambientales” al momento de proponer desde el citado instrumento tributario, cuidar “al ambiente” y “obtener recursos económicos” desde la implementación por niveles subnacionales de gobierno.

Materiales y método

Estudio cualitativo. Métodos utilizados: inductivo-deductivo-abductivo-analógico; análisis de normativa y doctrina que cita jurisprudencia. Se sigue a autores como Robert Alexis.

Resultados y discusión

En cuanto a las “tasas ambientales”, (tasa por prestación de servicios públicos ambientales) hay fallos en España relativos a la “(...) capacidad contributiva”, el SSTS del 20 de febrero de 1998 (RA 1998, 2267) y del 21 de marzo de 1998 (RA 1998, 2278), son sentencias que “(...) señalan que el principio de capacidad económica justifica que la tasa exigible a algunos sujetos pasivos supere el coste individual del servicio (...)” (HERRERA MOLINA, 2000, nota número 201, página 81).

HERRERA MOLINA nos dice que en el ámbito estatal y local español se ha expresado que la limitación del costo del servicio se relaciona al conjunto de la recaudación, y que parece preverse la posibilidad de que en casos concretos se pueda exceder tal límite; en España ningún principio constitucional parece excluir el establecimiento de tasas extrafiscales por motivos ecológicos. El tribunal Constitucional ha señalado que tanto el sistema tributario en su conjunto como cada figura tributaria concreta forman parte de los instrumentos de los que dispone el Estado para la consecución de los fines económicos y sociales constitucionalmente ordenados, y cita al STC 37/1987, FJ 13, y de manera más explícita diversas sentencias del BVerfG (50, 217 (226); 93, 319 (345)).

Como el principio de capacidad económica puede ceder ante objetivos ambientales, lo mismo puede pasar en materia de tasas con el principio de equivalencia, con fundamentos constitucionales aún más difusos. El establecimiento de servicios de depuración de alta calidad (como ser reciclaje y eliminación de basura) financiados por tasas (aun no existiendo específica afectación) puede implicar un instrumento idóneo para realizar el principio “quien contamina paga”.

“(…) A juicio de S. MEYER, el principio de equivalencia asienta sus raíces en el principio de proporcionalidad implícito en la cláusula del Estado de Derecho (...) Para A. AGUALLO AVILÉS, tal principio << puede venir requerido por el criterio de la igualdad que, conforme a los arts. 1 y 31.1 CE, constituye, respectivamente, valor superior del ordenamiento jurídico en general, e inspirador del sistema tributario en particular >> (...)”. (HERRERA MOLINA, 2000, nota 107, página 82).

Nos dice el autor que el principio “quien contamina paga” rige a los tributos ambientales, y por lo tanto a las tasas. El principio de capacidad económica actúa solo como un límite externo, mientras que la estructura interna de las tasas responde al coste causado o a la utilidad recibida. El principio “quien contamina paga” trata de ser espejo de los costes externos de la contaminación, o, por lo menos, del importe que lleve a reducir las emisiones contaminantes dentro de los límites deseables, en el precio de las actividades contaminantes.

Nos dice JARACH que el principio de igualdad se relaciona al tema, y que probablemente es el más importante de los principios de la imposición elaborado por economistas y juristas, por su esencia, y por las contribuciones de los diversos autores de diversos países y formación cultural, que han nutrido a su análisis científico; tiene un origen clásico y se identifica en las cartas constitucionales con el principio de capacidad contributiva.

La Constitución Nacional (en adelante CN), lo ha establecido y consagrado en el artículo 16; ha sido interpretado este principio de diversas maneras según los regímenes constitucionales. En Argentina se lo ha entendido como un verdadero límite al poder fiscal y a su ejercicio por parte del Poder Legislativo; hay una elaboración jurídica de los tribunales desde el inicio de la vida institucional del país.

Es muy difícil definir lo que se entiende por igualdad, en el desarrollo de la jurisprudencia y de la doctrina no encontramos una definición precisa, pero sí una serie de fallos por medio de los que se lo va elaborando. Las ciencias de las Finanzas hicieron mucho esfuerzo para definir el concepto de impuestos iguales, y las diferentes doctrinas llegaron a conclusiones distintas; no hay un criterio objetivo dado por las ciencias de las finanzas que pueda utilizarse para la interpretación del principio de igualdad; con rígidos criterios científicos, la mayoría o la totalidad de los impuestos serían inconstitucionales. Concluye JARACH que debemos buscar en la jurisprudencia el significado que los jueces le han atribuido al principio.

Interpreta que se puede decir que un impuesto es igual a otro cuando el Poder Judicial participa de igual conciencia jurídico-social y política que la del legislador. La jurisprudencia ha permitido la formación de distingos y categorías de contribuyentes, siempre que fueran razonables o estuvieran en relación lógica con los deberes de tributar; afirma el autor que los impuestos deben ser iguales en igualdad de capacidad contributiva y que la misma *es una apreciación o valoración del legislador*.

El principio de igualdad ha soportado embestidas, porque se ha interpretado que los incentivos tributarios implican disposiciones que favorecen a categorías o sectores económicos a través de exenciones, rebajas, o subsidios, que consigue una desigualdad de los principios constitucionales. La equivalencia del principio de igualdad y el de capacidad contributiva, más la importancia de ambos en el Estado moderno constitucional, han hecho difícil para algunos juristas admitir que esos principios clásicos sean cancelados en virtud de la política fiscal, (*fiscal policy* en el sentido anglosajón).

Existen quienes dan mayor relevancia a los incentivos en relación al principio de igualdad, y a la inversa, mientras quienes prefieren dar prioridad a la política de incentivación por sobre el principio de justicia inherente al de igualdad; pierde la discusión el carácter de lucha por principios para ser una que satisface la ideología de cada autor. Existe una confrontación con la política fiscal.

GARCÍA VIZCAÍNO entiende que en Argentina no es conveniente introducir el concepto de "capacidad contributiva" en la CN, porque se podría perjudicar el desarrollo de una legislación tributaria con finalidades extrafiscales, en razón de circunstancias de orden social. Anota a la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante CSJ), que aplicó el principio de capacidad contributiva, por ejemplo en Fallos 234:568; donde afirmó que "(...) la contribución territorial no es un derecho real; y si bien se gradúa por el valor de la propiedad inmobiliaria, el objeto del gravamen no es el inmueble considerado en sí mismo, sino la capacidad tributaria de su dueño, medida por la riqueza que su dominio representa (...)" (GARCÍA VIZCAÍNO, 2016).

Cita también a Villegas, quien está entre autores que entienden que las garantías sustanciales del contribuyente contenidas en la CN se refieren a este principio; comparte esto, pero señala que cuando los tribunales analizan la cuestión, debe haber prudencia, porque el principio responde a una valoración política, cita como ejemplo a los tributos con fines extrafiscales; los tribunales no pueden expedirse sobre la conveniencia, eficacia económica o social del criterio del legislador.

Sigue, en general, a la posición de García Belsunce, que definió la capacidad contributiva "(...) como la diferencia entre la renta bruta (entendemos que debió decir "renta neta") del contribuyente y la suma consistente en las erogaciones indispensables para su consumo más un adecuado porcentaje para su ahorro y capitalización. (...)". (GARCÍA VIZCAÍNO, 2016). De otro modo se produciría descapitalización del contribuyente.

Villegas explica que la *generalidad* exige la no exención (salvo motivos razonables) de quienes tengan capacidad contributiva; la *igualdad* requiere que no se hagan arbitrarios distingos, sino los que sean fundados en la capacidad contributiva (salvo fines extrafiscales); la *proporcionalidad* tutela contra progresividades cuantitativas que no se adecuan a la capacidad contributiva graduada según la magnitud del sacrificio que significa la privación de una parte de riqueza. La *confiscatoriedad* se produce ante aportes tributarios que exceden la razonable posibilidad de colaborar al gasto público; la *equidad* y la *razonabilidad* procuran la justicia en la imposición y tal concepto está expresado por la idea de que cada cual responda según su aptitud de pago.

La CSJN advirtió que "(...) la existencia de una manifestación de riqueza o capacidad contributiva" es "indispensable requisito de validez de todo gravamen, la cual se verifica aun en los casos en que no se exige de aquella que guarde una estricta proporción con la cuantía de la materia imponible" (...) (1989, "Navarro Viola de Herrera Vegas, Marta", Fallos 312:2467 y sus citas). (...) declaró que "si bien todo impuesto tiene que responder a una capacidad contributiva

(...) la determinación de las diversas categorías de contribuyentes puede hacerse por motivos distintos de la sola medida de su capacidad económica (...) y este principio es el que esta Corte ha utilizado para fundamentar su reconocimiento de sobretasas o recargos al ausentismo o al latifundio (...)” (1991, "López López, Luis, y otro v. Provincia de Santiago del Estero", Fallos 314:1293). Esto muestra la aceptación jurisprudencial de las finalidades extrafiscales de la imposición.

Conclusión

En España y Argentina los tribunales admiten que el importe a abonar por el contribuyente por la tasa, sea superior al coste del servicio, siguiendo a la capacidad contributiva; pero el principio puede ceder ante objetivos ambientales, lo mismo pasa en las tasas con el principio de equivalencia; y éstos se relacionan íntimamente con el principio de igualdad, que es uno de los más importantes de la imposición.

En Argentina se lo ha entendido como un límite al poder fiscal, y hay una doctrina elaborada por los tribunales; según criterios rígidos, todos los impuestos serían inconstitucionales; es fundamental la conciencia jurídico-social y política del poder judicial, de ello depende que lo legislado cumpla con el principio de igualdad.

El principio de capacidad económica actúa como un límite externo, mientras que la estructura interna de las tasas responde al coste causado o a la utilidad recibida; hay relación con el “principio *“quien contamina paga”*”.

Se advierte un conflicto de estos principios con la política fiscal; por último, no es conveniente introducir el concepto de "capacidad contributiva" en la CN, porque se podría perjudicar a la implementación de tributación con fines extrafiscales.

Referencias bibliográficas

GARCÍA VIZCAÍNO, C. (2016). *Manual de derecho tributario*. CABA: Abeledo Perrot.

HERRERA MOLINA, P. M. (2000). *Derecho Tributario Ambiental -La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*. Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A.

JARACH, D. (1999). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario* (Tercera Edición ed.). Buenos Aires: ABELEDO-PERROT.

VILLEGAS, H. B. (2000). *Manual de finanzas públicas*. Buenos Aires: Depalma.

Filiación

Ríos Benítez, Iván Ignacio. Facultad de Derecho, Ciencias Sociales y Políticas. UNNE. PI18G001 ...01/01/2019 a 31/12/2022. Integrante, tesista de postgrado.