

"La inflación y los impuestos locales"

Dra. Andragnez Marina
Celeste

Bahía Blanca
Noviembre 2014

Introducción

A través de este trabajo de investigación se buscará analizar en primer lugar si es que la inflación influye sobre los impuestos locales y una vez superado esto, como es su dominio sobre el sistema impositivo local. Se evaluará como éste fenómeno repercute sobre cada impuesto en particular, sobre los derechos constitucionales de los contribuyentes y el análisis de la doctrina a lo largo del tiempo.

La inflación es un fenómeno que nos aqueja día a día, vemos que el mismo tiene consecuencias sociales, políticas, económicas pero nuestro cuestionamiento es a nivel fiscal, como este hecho ha de manifestarse sobre los impuestos que el contribuyente afronta a diario y cuáles son las consecuencias que esto trae aparejado.

Desde hace varios años, más precisamente desde el fin de la convertibilidad en el año 2002, nuestro país viene sufriendo un profundo proceso inflacionario, el cual afecta a todos los sectores del mismo, no quedando al margen de éste las deudas tributarias, porque se producen aplazamientos de pago o las devoluciones se prorrogan, pero por sobre todas las cuestiones por el aumento nominal que sufren las bases imponibles de algunos tributos. Este crecimiento en las tasas de inflación en la Argentina, ha ocasionando un cambio en la distribución de los ingresos y un importante incremento en del sector público en la participación de los mismos. Esto último consecuencia de la mayor presión tributaria, lo cual se manifestó en un aumento de la participación del Gobierno en el ingreso. Según la OCDE (2011) la carga tributaria en la Argentina ha aumentado de manera constante desde el año 2002, llegando al 33,5% del PBI, constituyendo el nivel más alto de América Latina. Esto es el resultado del aumento de los impuestos vigentes, no solo a nivel nacional, sino también provincial y municipal, como impuestos externos y de seguridad social; la creación de nuevos, elevar el llamado impuesto inflacionario recaudado por los tenedores de dinero, la falta de ajuste de los tipos y las exenciones fiscales ante la creciente inflación¹.

Entonces de acuerdo a lo reseñado vemos que el problema de la inflación no es ajeno al sistema tributario. En primer lugar, porque recordemos que la consecuencia más importante de la inflación es la devaluación de nuestra moneda frente al dólar, provocando distorsiones en los precios de todas las actividades económicas que se desarrollan. Y en segundo lugar porque las deudas tributarias, con todas sus particularidades, no dejan de ser deudas en dinero y como tales están sujetas al vaivén del valor de la moneda, sumado al hecho que el valor en dinero de los bienes y servicios constituye la base imponible de la mayor parte de los impuestos vigentes. Ahora es relevante tener presente que el incremento de los precios en los productos y los servicios no implica una mayor rentabilidad ni mucho menos el aumento de la capacidad contributiva de los sujetos, ya que dicho aumento va en la búsqueda de compensar la depreciación que sufre nuestra moneda y que repercutirá en el costo de los insumos y servicios. Frente a esta situación es necesaria la adopción de ciertas medidas correctivas a fin de determinar la capacidad contributiva real de los contribuyentes.

¹ VISINTI, Alfredo Aldo y otros, *“LA INFLACIÓN, LA DISTRIBUCIÓN DEL INGRESO Y LA PRESIÓN TRIBUTARIA EN ARGENTINA: UN ANÁLISIS A PARTIR DE UN MODELO DE CRECIMIENTO Y DISTRIBUCIÓN”*, 46° Jornadas Internacionales de finanzas Públicas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Córdoba, Septiembre de 2013, véase en <http://blogs.eco.unc.edu.ar/jifp/files/t491.pdf>.

- Inflación

Antes de adentrarnos en el tema netamente tributario nos gustaría hablar de la inflación presentar su definición, la causa de la misma y sus efectos. Ésta puede ser definida como el crecimiento continuo y generalizado de los precios de los bienes y servicios y factores productivos de la economía a lo largo del tiempo.

En cuanto a las causas de la inflación es relevante su identificación para que se pueda de ese modo diseñar y aplicar las medidas antiinflacionarias que resulten adecuadas. Entre las causas más desarrolladas por los economistas encontramos:

1. Inflación por exceso de demanda:

En este caso la capacidad productiva de un país, los recursos disponibles están empleados o utilizados a pleno y el valor producto generado por las empresas alcanza o está cercano al máximo, pudiendo ocurrir esa oferta de bienes y servicios, ubicada en un límite superior, no alcance a satisfacer el valor total del gasto deseado y posible tanto por los consumidores, como por las empresas que invierten o el gobierno. En consecuencia existirá un exceso de demanda que no podrá ser cubierto por una mayor producción de unidades o cantidades físicas de bienes y servicios e inexorablemente el sobrante de poder adquisitivo determinará un aumento del nivel general de precios que llevará a la igualdad entre los valores efectivamente producidos y gastados.

2. Inflación de costos

En este caso, el proceso inflacionario se inicia en el mercado de un factor de la producción o de un insumo crítico, sin sustitutos próximos, que integran de un modo generalizado los costos de las empresas y en donde el poder monopólico de los oferentes imponen un precio que está por encima de la productividad que las empresas obtienen de su utilización. De esta manera, las empresas que los utilizan, ven incrementados sus costos, intentan y logran recuperar su rentabilidad mermada, trasladando los aumentos de costos al precio del producto. Surge así un primer golpe inflacionario (empujón de costos) que luego se instala y sostiene en el tiempo cuando en una nueva ronda, los propietarios del insumo obtienen un nuevo incremento de su precio. En estas condiciones, se produce un espiral inflacionario, que es independiente de las condiciones y del nivel del gasto global de la economía, ya que puede presentarse aun en condiciones que la capacidad productiva existente no esté ocupada a pleno.

- Inflación y sistema tributario

A la hora de hablar de la inflación y sus efectos sobre el sistema tributario, nos gustaría remitirnos a Catinot y Campagnale², los cuales advierten en primer lugar las consecuencias en general del proceso inflacionario y luego adentrarnos en los efectos específicos sobre el sistema fiscal. Son señaladas las siguientes consecuencias:

1. El dinero pierde su función como unidad de medida
2. Los precios aumentan, pero no todos aumentan proporcionalmente, sino que son los precios relativos los que varían, de acuerdo a la capacidad de anticipación y traslación que cada sector o factor productivo detenta en su mercado³.
3. Estas variaciones aumentan la incertidumbre haciendo más riesgosa la decisión de los inversores.
4. El mantenimiento de activos monetarios genera pérdidas, mientras que el mantenimiento de pasivos monetarios produce ganancias, como consecuencia del deterioro del poder adquisitivo de la moneda.
5. Los precios de venta de los productos son fijados de modo tal que faciliten cubrir los costos de reposición de los bienes vendidos, los que seguramente se han incrementado producto del proceso inflacionario.
6. Las tasas de interés se elevan a los efectos de compensar las pérdidas por la desvalorización de la moneda.
7. Aparece el riesgo de descapitalización de las empresas ante la posibilidad de que se produzca la distribución de la parte del capital original bajo la forma de dividendos.
8. Afecta la tributación toda vez que se producen alteraciones en el principio de equidad sobre el cual se apoyan las bases para diseñar un sistema tributario. En este punto se señala que la inflación puede generar cambios automáticos, debido a modificaciones en la carga tributaria, en la medida que no se pongan en práctica medidas que permitan corregir los efectos distorsivos de la inflación.

² CATINOT, Silvia Guadalupe y CAMPAGNALE, Norberto Pablo, "Ajuste por inflación impositivo. Cuestiones vinculadas a su inminente aplicación", trabajo presentado en las XXXII Jornadas Tributarias organizadas por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, Mar del Plata, Noviembre 2002, véase en:

[http://www.estudiocatinot.com.ar/attachments/article/71/Ajuste%20por%20inflaci%C3%B3n%20impositivo.%20Cuestiones%20vinculadas%20a%20su%20inminente%20aplicaci%C3%B3n%20\(1\).pdf](http://www.estudiocatinot.com.ar/attachments/article/71/Ajuste%20por%20inflaci%C3%B3n%20impositivo.%20Cuestiones%20vinculadas%20a%20su%20inminente%20aplicaci%C3%B3n%20(1).pdf)

³ DÍAZ, Ramón, "INFLACIÓN: DEFINICIÓN, CAUSAS Y EFECTOS", p. 11, véase en <http://fhu.unse.edu.ar/boletin48/inflacion.pdf>

Como venimos expresando el fenómeno que estamos desarrollando provoca efectos sobre todos los aspectos de la vida social, política, económica y también sobre el sistema tributario. Fue Calle Saiz⁴ quien señaló los efectos de la inflación sobre el sistema fiscal, como sobre los tributos en particular, sosteniendo que en el mismo se modifican las bases imponibles, distorsionándose el cómputo de las ganancias de capital, se altera la estructura de los tipos de gravamen, el valor real de todas las exenciones, créditos, deducciones y desgravaciones que se encuentran fijadas en términos nominales. Por su parte Cosciani⁵ expresó que impuesto progresivo a la renta también sufre consecuencias por la inflación ya que el mismo se deforma si los mínimos imponibles no están expresados en términos reales, dando como resultado que lo que antes estaba exento del impuesto, ahora estará alcanzado, puesto que su renta aumentada para adecuarse al variado nivel de precios, será el mínimo imponible. A si mismo reseña que el aumento del valor monetario de las distintas rentas a consecuencia de la inflación, permaneciendo fijo el poder de adquisición primitivo, desplaza los impuestos hacia arriba sometiéndolos, dada la tasa progresiva, a una tarifa mayor. Por lo que concluye que al aumentar las tarifas medias, crece la presión fiscal. Con relación a este punto, la presión fiscal, como se señaló anteriormente nuestro país tiene la mayor presión tributaria de América Latina, lo cual provocó que en los últimos años empiece a ver reticencia por parte de los inversores, prefiriendo países como Brasil o Chile en lugar del nuestro. Esta preocupación fue expuesta en la Expo de Economía y Finanzas 2014, donde se señaló que para sentar las bases de una economía sustentable en los próximos dos años, el mayor desafío que debía enfrentarse sería el frente fiscal⁶.

Por otra parte en las V Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario⁷ se reconoció que mientras persiste un proceso inflacionario, con ciertos niveles de intensidad y duración, es un elemento principal para que la economía se deteriore y un factor de distorsión de los sistemas tributarios. Por ello es necesario que el sistema tributario ha de contener normas que tiendan a corregir las distorsiones que la inflación origina, con la finalidad de restablecer la equidad. En aquella oportunidad la doctrina tributaria no solo se expidió sobre los efectos únicamente sobre el impuesto a la renta,

⁴ CALLE SAIZ, "Inflación y Hacienda Pública", Instituto de Estudios Fiscales, abril, 1978.

⁵ ASOREY, Rubén, "NOTAS SOBRE LA INFLACIÓN Y TRIBUTACIÓN EN AMÉRICA LATINA", p. 50, véase en http://www.ipdt.org/editor/docs/02_Rev16_RA.pdf

⁶ MAFUD, Laura, "Inflación, subsidios y el frente fiscal, los ejes del año económico 2014", CRONISTA.COM, véase en <http://www.cronista.com/especiales/Inflacion-subsidios-y-el-frente-fiscal-los-ejes-del-ao-economico-2014-20140402-0040.html>

⁷ V Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, véase en: <http://www.iladt.org/FrontEnd/ResolutionDetailPage.aspx>

sino que recomendó que los impuestos al consumo se establezcan preferentemente sobre bases ad valorem, en los gravámenes al patrimonio las bases imponibles deben ser actualizadas mediante mecanismos de ajuste, así como los procesos de determinación de impuestos que recaen sobre los ingresos deberán contemplar mecanismos de ajuste correctivos y que las deducciones y mínimos gravables así como los tramos de las escalas progresivas deberán ajustarse en forma automática en función del deterioro del poder adquisitivo de la moneda.

- Impuestos

Nos parece importante reflejar todo lo anteriormente dicho sobre los impuestos locales, para poder observar en forma concreta el efecto de la inflación sobre estos. Para ello tomaremos los impuestos provinciales y municipales con la misma o similar base imponible, los compararemos y veremos como la inflación repercute sobre los mismos.

- 1) Ingresos Brutos / Tasa de Seguridad e Higiene

Impuesto por excelencia a nivel provincial, el cual grava la actividad habitual y onerosa desarrollada por el contribuyente dentro del territorio provincial, siendo ésta el ejercicio del comercio, la industria, profesión, oficio, locación de obra, bienes o servicios. El gravamen toma como base imponible, lo producido por dicha actividad. La tasa de seguridad e higiene, constituye uno de los recursos más significativos de las finanzas municipales. El hecho imponible de esta consiste en la efectiva prestación de servicios de inspección, seguridad e higiene que lleva adelante la municipalidad respecto de los locales habilitados donde se ejerza a título oneroso, cualquier actividad comercial, industrial y de servicios. Dicha tasa proviene de la facultad – obligación que tiene el municipio para garantizar la seguridad colectiva, el bienestar general de la comunidad y proteger tanto la salud pública como la higiene del trabajo. La base imponible de la misma genera una gran controversia, ya que se liquida sobre el total de los ingresos brutos devengados en la jurisdicción del municipio y correspondiente al periodo fiscal considerado. Este es uno de los puntos centrales de la cuestión, donde se demuestra que los municipios recurren a dicha base porque les proporciona una mayor cantidad de recursos a sus arcas. Pero a su vez dicha determinación de la tasa resulta cuestionable desde el punto de vista que no se observa una relación entre la base y el hecho generador, y su falta de adecuación puede significar una distorsión del hecho imponible y por ende desnaturalizar el tributo. En esta tasa los criterios de graduación del monto a abonar deberían atender a las circunstancias vinculadas con el servicio municipal que le da origen, no con los ingresos brutos del sujeto pasivo que

no tienen ningún tipo de relación con la actividad estatal que justifica su pago⁸. Además se considera que el pago de la tasa de seguridad e higiene no guarda una razonable y prudente proporcionalidad con el servicio prestado, en razón de las esporádicas inspecciones en los locales y la relativa simplicidad de las comprobaciones en virtud de las dimensiones, cantidad de personal y objeto específico de ella; conduce a la determinación de un monto ilegítimo por resultar violatorio de los principios constitucionales de igualdad y razonabilidad⁹.

Adentrándonos sobre el tema en cuestión, los efectos de la inflación sobre dicho impuesto y tasa, recordemos que la base sobre las cuales las alícuotas de ingresos brutos serán calculadas, es de acuerdo a lo producido por la actividad; y todos los efectos sobre los ingresos brutos serán aplicables a la tasa, por el hecho de que ésta toma el impuesto como base imponible. Es importante poner de resalto que la inflación produce alteraciones en la correcta medición del ingreso empresarial, esto es por cuatro razones:

1. El uso del costo histórico para calcular las asignaciones para depreciación
2. La valoración de los bienes procedentes de las existencias al calcular el costo de los bienes vendidos
3. La inclusión de ganancias ficticias por la inflación en las ganancias de capital imponible correspondientes a activos.
4. La reducción del valor real de la deuda

Como ya es sabido toda variación en el valor de la moneda incide en aumento o disminución del patrimonio, pudiendo otorgar valores ficticios tanto a las adquisiciones como enajenaciones y determinando modificaciones a la hora de realizar los balances contables de la actividad o bien provocando modificaciones patrimoniales. En este mismo sentido, se debe tener presente que el aumento de los precios, consecuencia inmediata de la inflación, repercute de doble manera sobre la actividad que grava los ingresos brutos, el costo de la actividad, industria, profesión en sí, aumentará como derivado directo del incremento del material necesario para su desarrollo, además de otras cuestiones. Al aumentar el monto económico de la actividad, la recaudación por el impuesto también crecerá. Por lo que el efecto inflacionario entonces terminará beneficiando al fisco y perjudicando al consumidor, es relevante en esta instancia poner de resalto que la incidencia

⁸ NAVEIRA DE CASANOVA, Gustavo y REVILLA, Pablo, " Régimen Tributario Argentino", Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2010, p. 610

⁹ "Gas Natural Ban S.A.c/ Municipalidad de la Matanza", C. Fed. San Martín, Sala 1, 21/09/2000

económica del impuesto, termina siendo sobre los consumidores de los bienes y servicios, puesto que gran parte de los mismos se traslada a los precios. Por lo que en definitiva serán los consumidores quienes soporten ambos incrementos en los precios y los impuestos.

El aumento de dicho tributo, provoca además otras consecuencias, como la desaceleración económica, producto del aumento de la alícuota sobre la facturación y una mayor tendencia a incentivar los niveles de informalidad y de evasión.

En la última década la generalidad de la actividad económica ha sufrido incrementos en la presión de los ingresos brutos, manifestada a través de aumentos de alícuotas, eliminación de exenciones y la aplicación de sobre tasas o reducción de descuentos¹⁰.

2) Impuesto Inmobiliario / Tasa de Alumbrado Barrido y Limpieza

Se trata de uno de los gravámenes que quedo fuera de la coparticipación federal y las jurisdicciones provinciales se reservaron como un recurso tributario propio. Está en el ámbito de recaudación provincial se encuentra en segundo o tercer grado de importancia, luego de el impuesto sobre los ingresos brutos, que es el de mayor recaudación¹¹.

El gravamen se configura por ser propietario o poseedor, de un inmueble urbano o rural dentro de la jurisdicción provincial, a título de dueño. El contribuyente por excelencia del mismo es aquel que tiene el derecho real de dominio sobre el inmueble, aunque en algunas jurisdicciones se lo amplían a los usufructuarios y poseedores del mismo. El monto imponible del impuesto surgirá de la valuación fiscal de cada inmueble, sobre los cuales se establecerán las respectivas alícuotas. Esta situación de la valuación fiscal, es muy discutida ya que la misma no refleja el valor real del inmueble, tomándose el valor del mercado, siendo que el impuesto no grava una transacción de ese tipo. Sumando a esto, el precio que se pague por la propiedad será muy variable dentro plazos breves y muchas veces por múltiples factores, entre los más relevantes los procesos inflacionarios. La incidencia de la inflación sobre la base imponible de este impuesto ya ha sido puesta de manifiesto por García – Moncó,

¹⁰ ARGAÑARAZ, Nadin y DEVALLE, Sofía, “ Una consecuencia de no tener federalismo fiscal no ordenado: suba sostenida del Impuesto a los Ingresos Brutos, principal fuente de ingreso de las provincias”, Instituto Argentino de Análisis Fiscal, Agosto 2012, véase en: <http://www.iaraf.org/informeszona.asp?busq=&buscar=&f=&o=&p=3&r=10&zona=CT>

¹¹ NAVEIRA DE CASANOVA, Gustavo y REVILLA, Pablo, “ Régimen Tributario Argentino”, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2010, p. 582

A. M: “..... debemos llamar la atención sobre el efecto que supone acudir a los valores de mercado para determinar la base imponible del impuesto sobre los inmuebles, teniendo presente que hoy en día el mercado inmobiliario se haya notablemente incidido por dos fenómenos económicos negativos, como lo son la inflación y la especulación. Operar con valores de mercado sin someterlos a alguna corrección en función de los aludidos fenómenos, puede llevar a la Administración tributaria, a beneficiarse en términos recaudatorios de la inflación y especulación cuyos efectos, de cualquier clase, debería en principio combatir”¹².

El ABL, es otra de las principales fuentes de financiamiento de los gobiernos locales, el 45% de los recursos propios de los municipios provienen de ella. El hecho imponible de este trata de la prestación efectiva de los servicios de alumbrado, barrido y limpieza a quienes tengan la disponibilidad económica de inmuebles urbanos dentro del ejido municipal.

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires sucede una situación particular, ya que se unifica en un tributo tres hechos imponibles:

- a) La contribución de alumbrado, barrido y limpieza y adicional por el servicio de mantenimiento y limpieza de sumideros.
- b) Contribución territorial, a la cual se le suma el incremento destinado al Fondo permanente para la ampliación de Redes de Subterráneos, donde aquí el hecho imponible consiste en el dominio, usufructo, o posesión a título de dueño de un inmueble ubicado en el territorio de la ciudad
- c) Contribución de pavimentos y aceras; donde el hecho imponible estaría dado por el beneficio o valoración diferencial del inmueble derivado de las obras de pavimentación y aceras.

En cuanto a la base imponible de esta tasa, los municipios han establecido la valuación fiscal del inmueble para la determinación de la misma, resultando idéntica a la del impuesto inmobiliario, por tal razón una parte de la doctrina, sostiene que esta tasa, se trata de un impuesto encubierto. Motivo por el cual se hacen extensivos los efectos de la inflación sobre el impuesto a la tasa de ABL. Nos parece relevante reiterar el hecho de que la base imponible ha de tener relación con el hecho generador, ya que consideramos se reitera lo expresado en la anterior tasa.

¹² ALVAREZ ARROYO, Francisco, “Inflación y tributos. Especial consideración de la actualización de balances”, véase en , p. 109.

Con respecto a la valuación hay ciertas particularidades importantes de resaltar; por ejemplo:

- a) Hay municipios que utilizan las valuaciones fiscales que las provincias establecen, este es el caso de Buenos Aires, Santa Fe.
- b) Hay municipios que determinan ellos mismos las valuaciones fiscales, como el caso de Córdoba o Salta
- c) Municipios que comparan las valuaciones fiscales de los inmuebles junto con otros parámetros, por ejemplo los metros de frente del inmueble, el valor de la zona, etc.

Siempre que nos encontremos en un impuesto que recae sobre bienes, ya sea por su titularidad o los derechos sobre los mismos, y cuya base imponible se determine aplicando una alícuota al valor de los mismos; dicho gravamen se verá afectado de forma irremediable por la inflación, en primer lugar porque el valor del bien seguramente se vio modificado debido a los procesos inflacionarios, y en segundo lugar por el consiguiente aumento de la presión fiscal.

3) Impuesto del automotor

Este se trata de un impuesto directo sobre la propiedad del automotor, reconociendo su origen en la manifestación de riqueza. Por lo tanto los propietarios del vehículo, que no haya efectuado la transferencia de dominio, deberán afrontar el impuesto, el cual surge a través de la radicación del automóvil en alguna de las jurisdicciones habilitadas. La radicación será el asiento principal de la residencia del propietario del vehículo dentro de los límites provinciales. Con respecto a la base imponible, la misma podrá determinarse en función del modelo año, en el cual se determina el valor del vehículo más allá de su estado de conservación o el tiempo de uso que presente; o también a través de una tabla de valuación de todos los vehículos, realizada por algún organismo, e incorporarla al derecho interno como base imponible.

Idéntica consideración a la ya aludida en el impuesto sobre bienes inmuebles aplicamos en este caso, ya que el gravamen se establece en función del valor del bien.

4) Impuesto de sellos

Es un impuesto que grava la circulación económica en el momento en que se plasma un acto contrato u operación onerosa instrumentada. El fundamento del mismo reside en la garantía que el Estado presta a las transacciones sociales que en su territorio se

realizan. Esta circulación económica revela una determinada capacidad contributiva por parte de los sujetos que intervienen en el acto, que los hace pasibles del mismo. La base imponible de este impuesto recaerá sobre el valor del acto llevado a cabo a través del instrumento o del valor del negocio ó inversión que se fije en el contrato ó del rendimiento de convenios; estableciéndose sobre las mismas las correspondientes alícuotas.

En este caso sucede algo similar que lo establecido para los impuestos anteriores al recaer el hecho imponible sobre el precio del acto, negocio, transmisión, etcétera que se está celebrando; dicho costo se modificará por el proceso inflacionario trayendo como consecuencia el aumento del monto a pagar por el gravamen.

5) Tasa de Habilitación

En este caso el hecho imponible se trata en la prestación concreta, efectiva e individualizada de un servicio destinado a inspección, control y verificación de los recaudos exigidos por la reglamentación de cada municipio, lo cual se realiza de forma previa a que se decida la procedencia o improcedencia de la habilitación requerida. En la mayor parte de los municipios limita su ámbito de aplicación para la habilitación de locales o establecimientos en donde se desarrollan respectivas actividades comerciales o industriales. Pero hay casos excepcionales como el del municipio de Bahía Blanca donde la habilitación comprende también a los vehículos y permisos de vendedores ambulantes. En este caso la base imponible que optó la mayor parte de los municipios es una alícuota proporcional de los activos fijos vinculados a la actividad que origina el pedido de habilitación, sin perjuicio de establecer un monto mínimo. Es aquí donde se recurre a los activos de la actividad donde la inflación vuelve a tener injerencia por la modificación en los costos de estos. Más allá de ello algunos municipios eligen establecer un monto fijo por la actividad de que se trate y otros tienen en cuenta los metros cuadrados del inmueble donde se desarrolla la actividad. Y en estos últimos casos donde los municipios establezcan montos fijos seguramente se verán alterados producto del proceso inflacionario.

- Los principios tributarios constitucionales frente a la inflación

La inflación como un fenómeno de efectos generalizados, ha provocado en las últimas décadas importantes cuestiones en el ámbito jurídico – tributario. Rubens Gomes de Sousa¹³ sostiene que las consecuencias de la inflación en el campo jurídico derivan

¹³ GOMES de SOUSA, Rubens, “ Aspectos jurídicos de la incidencia de la inflación en el sistema tributario, el caso brasileño”, OEA, Cuaderno de Finanzas Públicas N° 7, 1968, p. 2

de la pérdida de poder adquisitivo real del dinero, lo cual cambia las condiciones económicas de situaciones jurídicas previamente constituidas, por lo cual será necesario su restablecimiento y equilibrio. Ahora es importante el análisis de los efectos jurídicos tributarios desde el punto de vista de los principios constitucionales.

Principio de legalidad:

Principio en virtud del cual se consagra que no puede haber tributos sin una ley previa, en el sentido formal y material que los establezca, representando el origen de la norma sustantiva del derecho tributario y a su vez la limitación al poder tributario¹⁴. Adentrándonos netamente en el problema inflacionario, mucha de las causas de la inflación provienen de actos de poder del administrador, a los cuales no les resulta aplicable el principio que estamos tratando. Por ejemplo la emisión descontrolada de dinero por parte del poder ejecutivo, hace que si bien el sistema financiero puede respetar formalmente el principio de legalidad en materia tributaria, al estar creando exacciones ilegítimas a través del poder ejecutivo, provoca una mayor incidencia fiscal dentro del sistema, el cual a su vez no contempla mecanismos anti- inflacionarios. A sí mismo el tributo creado respetando este principio, puede verse afectado en su naturaleza como su desarrollo por actos del poder administrativo ejercidos con total discrecionalidad, cuando no irresponsablemente y sin sustento normativo.

Una de las herramientas esenciales para implementar cualquier solución a los problemas que provoca la inflación, es la elección del índice para las correcciones anti-inflacionarias; pero al transferir dicha facultad del poder legislativo al poder ejecutivo, se configura una violación del principio de legalidad, ya que los criterios para establecer la parte sustancial de la prestación quedarán en manos de la discrecionalidad del Ejecutivo. A esta situación, se le suma la concomitante facultad de cambiar dichos índices a través del tiempo, efectuando pseudo moratorias o regularizaciones tributarias, sin autorización legal¹⁵.

Hay una reflexión de Medrano¹⁶ con la que nos gustaría concluir este punto “*si los tributos son exigibles en función de índices de referencia el principio de legalidad solo se respeta si tales índices son establecidos directamente por el Parlamento o*

¹⁴ NAVARRINE, Susana y ASOREY, Rubén, “ Presunciones y ficciones en el derecho tributario”, Ed. Depalma, p.14

¹⁵ ASOREY, Rubén, “NOTAS SOBRE LA INFLACIÓN Y TRIBUTACIÓN EN AMÉRICA LATINA”, véase en http://www.ipdt.org/editor/docs/02_Rev16_RA.pdf, p. 56.

¹⁶ MEDRANO, “A cerca del principio de legalidad en el derecho tributario peruano”, Rev. 1 Peruano. Vol 12, Junio 1987, p. 3.

autorizando al Ejecutivo para que, proceda a variarlos por un año determinado, pero no puede el propio Ejecutivo atribuirse permanentemente esta facultad porque ello supone que un aspecto tan importante como la cuantía de un tributo es decidido... por el poder administrador, lo cual coloca a los contribuyentes en manos de ese poder que es, justamente, lo que el principio de legalidad quiere evitar.....”

Principio de equidad:

Este principio se interpreta como que ha de ser equitativo el monto del impuesto en sí y el momento en que se lo aplica, aquí tenemos una de las principales contradicciones que se produce fruto de la inflación. Ya que como consecuencia de la misma se encuentran alcanzados ciertos sujetos que solo ocupan un lugar de forma ocasional o se absorben partes importantes de las rentas, todo consecuencia del proceso inflacionario.

El fenómeno llamado “drenaje fiscal”, que se origina en las economías que tienen un alto índice de inflación, produce un desplazamiento de los contribuyentes a tramos superiores, al igual que el desplazamiento de personas exentas hacia la obligación de pago del gravamen. Por lo cual se sostiene que en condiciones de inflación, para establecer una tributación equitativa, se debe mirar más allá de las ganancias nominales.

Principio de Capacidad Contributiva:

El mismo marca la conveniencia de que el legislador tenga en consideración las facultades económicas del contribuyente. Si este principio encuentra consagración constitucional, la existencia de un sistema fiscal que no contemple medidas que neutralicen o corrijan el efecto inflacionario puede originar su violación. En este sentido los tribunales españoles se han pronunciado en varias oportunidades, vale aclarar que en dicho país este principio se encuentra consagrado en el artículo 31. 1 de la Constitución española, se sostuvo que el principio se quebrantaría si la capacidad económica gravada por el tributo no sea ya potencial, sino inexistente o ficticia¹⁷.

Principio de Igualdad:

Este es receptado por la Constitución Argentina como que la igualdad, es la base del impuesto y de las cargas públicas e interpretado por nuestra jurisprudencia como la necesidad de un mismo tratamiento a quienes están en análoga situación.

¹⁷ ALVAREZ ARROYO, Francisco, “Inflación y tributos. Especial consideración de la actualización de balances”, véase en <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=119380>, p.110.

Frente a un proceso inflacionario este principio puede ser severamente violado por un sistema fiscal que no contemple medidas inflacionarias y no corrija las distorsiones fruto de tal fenómeno, que se producen sobre la progresividad, las bases imponibles, las deducciones, mínimos no imponibles, depreciaciones, deducciones de intereses nominales, demoras en los pagos y restitución de impuestos indebidamente pagos. Prest señala que en un proceso inflacionario el aplazamiento de los pagos tributarios, puede considerarse un beneficio por el pago de un impuesto en una moneda depreciada o un préstamo implícito al contribuyente. En este último caso es de destacar la desigualdad que se puede originar por un sistema de retención, que al retener en exceso termina siendo un crédito del contribuyente para el Estado, violándose el principio en discusión frente a la postergación del pago del impuesto por quienes no tienen tal tipo de retención¹⁸.

Este principio de igualdad se ve afectado a la hora de aplicar índices, los cuales parecen los medios más idóneos como para medir las variaciones del poder de compra de la moneda poseída, la aplicación de uno u otro puede afectar situaciones de igualdad. Así como también se viola cuando las normas adoptan el mismo régimen para la actualización de créditos y deudas tributarias, beneficiando inequitativamente a un sujeto de la relación tributaria.

Principio de no confiscatoriedad:

Este es aquel que hace referencia a que los gravámenes no han de poder afectar una parte sustancial de la propiedad o de la renta. Un ordenamiento fiscal que no contemple disposiciones para neutralizar el fenómeno inflacionario puede originar situaciones donde la legislación grava parte preponderante de la renta o del patrimonio al alcanzar ganancias ficticias que en realidad son inexistentes. La falta de representatividad del índice elegido puede afectar este principio.

Principio de Razonabilidad:

Es una garantía constitucional, que exige que el tributo sea formalmente legal e intrínsecamente justo. De aceptarse la existencia de esta garantía, su aplicación a los ordenamientos fiscales sin medidas inflacionarias, podría implicar la declaración por inconstitucional de muchas disposiciones del propio ordenamiento.

¹⁸ PREST, A.R., "La inflación y la hacienda pública", Trimestre Fiscal, abril 1987, p.19.

Conclusión:

Venimos transcurriendo como sociedad argentina varios años de profundos procesos inflacionarios o como los denomina el Dr. Ramón A Díaz son “inflaciones crónicas” las que sufre nuestro país; las cuales afectan la estructura tributaria, su funcionamiento, finalidad y considerable influencia sobre la recaudación.

Sin embargo con el devenir del tiempo y las consecuencias que este fenómeno acarrea, como hemos observado, hay un gran vacío a la hora de adoptar normas tendientes a corregir los efectos distorsivos provocados por la inflación. Las cuales tendrán como fin el restablecimiento de la equidad fiscal.

Es necesario, es urgente contar con una reglamentación que permita actualizar las bases imponibles de los mecanismos de ajuste, así como en los procesos de determinación que recaigan sobre los ingresos deben contemplarse ajustes correctivos, en los casos de las deducciones, de los mínimos gravables y en los tramos de las escalas progresivas, estos deberían ajustarse de forma automática en función del deterioro del poder adquisitivo de la moneda.

Es importante poner de resalto que dichas medidas deben provenir de la mano del Poder Legislativo o bien cedidas por éste al Poder Ejecutivo, para evitar de esta forma violar el principio de legalidad. A la hora de su redacción el legislador ha de tener presente la capacidad contributiva de los sujetos, ya que el aumento del precio de los productos o servicios no implica una mayor rentabilidad para éstos. Por lo que es imprescindible que se observe más allá de las ganancias nominales para evitar gravar una capacidad económica inexistente y con ello caer en infringir otro principio como es el de la no confiscatoriedad. Esta redacción es necesaria incluso para el restablecimiento de la igualdad, axioma quebrantado en caso de ausencia de normas tendientes a corregir las distorsiones.

Por último queremos dejar presente la envergadura de tener en cuenta que la discusión fiscal en nuestro país, no debería pasar solo por los ingresos, sino que es necesario avanzar hacia una mayor transparencia, eficacia y equidad del gasto público, el cual es la principal causa de presión tributaria.