

Facultades del Congreso Nacional para establecer exenciones de tributos locales

García, Daniel Ricardo

I. Introducción

Es objeto del presente trabajo analizar exenciones sancionadas por el Congreso Nacional en virtud del art. 75, inc. 18, de la Constitución nacional, caracterizada como cláusula del progreso: ellas deben tener carácter restrictivo y estricto fundamento en la protección de una actividad de interés nacional.

Específicamente, estudiamos el caso de las empresas de telecomunicaciones, las cuales han sorteado largamente las dificultades técnicas de la instalación y conexión de redes, y han llegado a ser una de las más rentables del país.

En particular, el beneficio impositivo establecido en los arts. 39 y 40 de la ley 19.798, del 22 de agosto de 1972, nacional de telecomunicaciones, debe ser removido, toda vez que se ha tornado irrazonable mantener dicha exención en los tiempos actuales, cuando no se puede argumentar que los tributos locales, por uso de ocupación de espacio aéreo, suelo o subsuelo, frustren o impidan el desarrollo de la actividad de telecomunicaciones.

Hemos de examinar los precedentes jurisprudenciales en los cuales la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha analizado las dichas exenciones.

Cabe remarcar que, tal como lo expone la cláusula del progreso, las exenciones encuadran dentro de las "concesiones temporales de privilegio". Quiere decir que los beneficios impositivos sancionados, de conformidad con tal prerrogativa, no tienen duración ilimitada, sino que deben perdurar hasta que la actividad, o la empresa, estén en condiciones económicas de afrontar el pago de los tributos.

II. Marco legal

La ya citada ley 19.798, es la norma reguladora de "las telecomunicaciones en el territorio de la Nación Argentina y en los lugares sometidos a su jurisdicción", conforme lo establece su art. 1º.

Ante la inexorable necesidad del tendido de líneas aéreas y ocupación de espacios públicos, para la prestación de sus servicios y el desarrollo de sus redes, la mencionada ley establece un sistema de exenciones tributarias [\(1\)](#).

De esta manera el Congreso Nacional intentó dar protección a la prestación del servicio de telecomunicaciones, al establecer amplias exenciones tributarias que acaparan el "suelo, subsuelo y espacio aéreo del dominio público nacional, provincial y municipal".

Por otra parte, la ley 22.016, del 15 de junio de 1979, derogó las exenciones tributarias otorgadas a las empresas que pertenezcan al Estado nacional, ya sean de economía mixta, sociedades anónimas de participación estatal mayoritaria, etc [\(2\)](#).

El mensaje que acompañó al proyecto de ley enuncia los argumentos que motivaron la aprobación de la citada ley: i) equiparar las empresas estatales a las particulares dentro del mercado y, paralelamente, ii) transparentar las cuentas públicas para sincerar la situación de estas empresas.

El Estado nacional, a partir de la ley 23.696, del 18 de agosto de 1989, sobre reforma del Estado, tuvo como objetivo la privatización de los servicios —en este caso de telecomunicaciones— de la ex ENTEL transferida a las empresas Telefónica de Argentina y Telecom. Este proceso de privatización de los servicios puso en duda la vigencia de ciertas exenciones o beneficios otorgados a estas actividades.

En las jurisdicciones municipales, la ley 22.016 fue utilizada como argumento para gravar

con derecho de ocupación de dominio público (aéreo o terrestre) a las empresas prestadoras de servicios de telecomunicaciones, con el argumento de que esa norma había derogado las exenciones otorgadas por los arts. 39 y 40 de la ley 19.798.

III. Fundamento de la exención

La previamente recordada cláusula del progreso otorga al Congreso Nacional la facultad de sancionar "concesiones temporales de privilegio y recompensas de estímulo".

En cumplimiento de dicho precepto, el Congreso concedió una variada y amplia gama de exenciones tributarias.

Señala con claridad Spisso: "Una correcta hermenéutica nacional imponía limitarlas, en principio, a los impuestos nacionales. Sin embargo, el Congreso no lo entendió así, y la dispensa, en numerosos casos, alcanzó también tributos provinciales y municipales" (3).

Con respecto al tema, el primer precedente que se encuentra en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación es la de los autos "Ferrocarril Central Argentino c/ Provincia de Santa Fe", con decisión del 3 de julio de 1897 (Fallos: 68-227), donde expresó: "Para los fines de gobierno, de política, de reglamentación del comercio interprovincial o simplemente como medio de estímulo, cree conveniente acordar el privilegio de la exención de impuestos locales, esta disposición será perfectamente constitucional, porque ella no importará sino el ejercicio de una facultad del Poder Legislativo, cuyas sanciones priman sobre cualquier disposición en contrario, que pudieran contener las Constituciones o leyes de provincia". "Las provincias, haciendo uso de su facultad de imponer, podrían llegar a hacer imposible la realización de las concesiones y el goce de los privilegios que el Congreso acordara".

SPISSO expresa, en relación a esta doctrina: "No compartimos las premisas sustentadas por nuestro más Alto Tribunal. El propósito de los constituyentes no fue limitar las facultades impositivas de las provincias, sino evitar que, al amparo de ellas, pudiera entorpecerse o frustrarse el comercio en general, como fuente primordial del progreso del país" (...) "...una empresa de transporte o comunicaciones, por aquella época, era una aventura, por lo cual se imponía asegurar su existencia como medio de impulsar el progreso de la Nación. Pero hoy, dichas empresas no tienen el mismo carácter aleatorio, habiéndose constituido poderosas corporaciones nacionales y multinacionales para la explotación de esos servicios. De ello sigue que, en los tiempo que corren, no es posible, forzando los textos constitucionales, los alcances del art. 75, inc. 18 de la CN, comprendiendo en sus disposiciones la dispensa de gravámenes provinciales o municipales." (4)

En ese sentido el autor también señala: "La exclusión absoluta de todo otro poder en aspectos como el tributario, que corresponde a facultades no delegadas al gobierno nacional, no puede ser admitida."

La cuestión se debe analizar de conformidad con la necesidad de fortalecer el régimen federal y las autonomías locales, tanto provinciales como municipales. De acuerdo con ello, cabe sostener que la Nación —a través del Congreso—, en principio, no se encuentra facultada para otorgar exenciones que comprenda a los tributos provinciales o municipales, ya sean impuestos, tasas o contribuciones.

Esta prohibición cede ante el supuesto de ejecución de grandes emprendimientos o desarrollo de actividades que, por su magnitud, conciten el interés nacional o requieran, necesariamente, para su realización, la concesión de estímulos tributarios, en cuyo caso la limitación de los poderes provinciales y/o municipales debe establecerse en la medida que interfieran, menoscaben o impidan la consecución de tales obras o actividades.

SPISSO, con mucho criterio, expresa: "Sólo en situaciones en que aparezca suficientemente demostrado que la ley local frustre, entorpezca o impida la realización de la política nacional, sancionada en ejercicio de poderes atribuidos a la Nación por la Constitución, se podrán invalidar las normas impositivas provinciales o municipales".

Tal como ha sido puesto de relieve, la limitación a las potestades fiscales de las provincias o municipios, por parte del Congreso Nacional, debe ser en el marco de situaciones extraordinarias y con carácter temporal limitado.

IV. Interpretaciones del Alto Tribunal respecto de exenciones tributarias a las telecomunicaciones

En nuestra opinión, existe una marcada irrazonabilidad en los análisis de la Corte Suprema de Justicia de la Nación al momento de interpretar las normas anteriormente expuestas.

Por un lado, en el precedente "Municipalidad de Resistencia c ENTEL s/ejecución fiscal", del año 1996, cuando el servicio de telefonía era prestado por una empresa estatal —la Empresa Nacional de Telecomunicaciones—, la Corte Suprema de Justicia de la Nación expresó que las tasas municipales que gravaban el uso u ocupación del suelo, subsuelo o espacio aéreo de las comunas, resultaban admisibles desde 1980, toda vez que la ley 22.016 había derogado las exenciones de las que estas corporaciones gozaban. Se descartó la subsistencia de la exención tributaria.

Sin embargo, en el precedente "Telefónica de Argentina S.A. c/ Municipalidad de General Pico s/acción meramente declarativa", del 27 de febrero de 1997 (Fallos: 320-162), en que se hallaba en juego la misma exención tributaria contenida en el art. 39 de la ley 19.798, el Alto Tribunal entendió que la situación difería de lo anterior. El argumento expuesto fue que la prestadora del servicio era una empresa privada, y no un ente estatal, por lo cual sería inaplicables a su respecto las disposiciones de la ley 22.016.

En el considerando 9º del precitado fallo sostuvo el Alto Tribunal que el gravamen municipal —ocupación del espacio aéreo, terrestre y sub suelo— constituye "un inequívoco avance sobre la reglamentación que el gobierno nacional ha hecho en una materia delegada por las provincias a la Nación (incisos 13, 14, 18 y 32 del art. 75 de la Constitución nacional), importa el desconocimiento del ámbito de protección que la ley federal otorga a dicho servicio público, y en definitiva lesiona palmariamente el principio de supremacía legal del art. 31 de la Constitución Nacional (doctrina de Fallos: 137-212)".

La interpretación hecha por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en forma diferente, al hacer depender del hecho que la actividad sea desarrollada por una empresa privada o por una empresa pública, del Estado, es ciertamente violatoria de los principios de igualdad y de razonabilidad consagrados por la Constitución nacional.

V. Jurisprudencia reciente

Esta ya larga controversia ha sido tratada recientemente por el Alto Tribunal en el precedente "IMPSAT S.A. c/Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Ley 19.798", cuya decisión lleva fecha 2 de marzo de 2011 (Fallos: 334-139), que versa también sobre el debate de las potestades de los fiscos locales para gravar la ocupación del dominio público aéreo, terrestre y subsuelo.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación adhirió al dictamen de la señora Procuradora Fiscal, y dejó sin efecto el gravamen que estableciera la Ciudad Autónoma de Buenos Aires por hallarlo en contraposición con el art. 39 de la ley 19.798. De tal suerte, quedó así confirmada la doctrina sostenida por el Alto Tribunal en los precedentes anteriores.

Con toda claridad se puede observar que las condiciones sociales, políticas y económicas del país, al momento de la sanción de la ley 19.798, han variado notablemente. Hoy día esta actividad se ha tornado una de las más rentables económicamente; las líneas de conexión se encuentran tendidas a lo largo de todo el territorio nacional; los servicios de reparación de las empresas prestadoras están en completo funcionamiento. Todo ello hace que la actividad de telecomunicaciones no sea riesgosa.

Este cambio de circunstancias debe ser analizado juntamente con los beneficios que gozan las empresas prestadoras del servicio.

Las exenciones establecidas para el progreso y desarrollo de la Nación —basadas sobre las previsiones del art. 75, inc. 18, de la Constitución nacional— son positivas para la población y el bienestar general del país. No obstante ello, cuando los beneficios se tornan ilimitados temporalmente, y subsisten ante condiciones económicas y de mercado favorables para los beneficiarios de ese tratamiento tributario, se transforman en privilegios inadmisibles en el contexto de la vida democrática y de la lealtad comercial.

VI. Conclusión

En un análisis del ordenamiento jurídico nacional, se puede poner de manifiesto que el art. 28 de la Constitución nacional marca el principio de razonabilidad de las leyes. Los derechos no son absolutos, sino que deben acogerse a las leyes que reglamenten su ejercicio.

Por otro lado, el art. 31 de la Constitución nacional, a su turno, establece sabiamente la supremacía de la Carta Magna, de las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten y de los tratados con las potencias extranjeras.

A su vez, el art. 5° de la Constitución nacional ordena nuestro sistema jerárquico legal, al disponer que cada provincia ha de dictar su propia Constitución, con arreglo a los principios, declaraciones y garantías de la Constitución nacional.

De acuerdo con este breve resumen, la Carta Magna estatuye el sistema legal federal de manera coordinada, en función del cual la legislación provincial se debe someter a los designios de la Constitución nacional y de las leyes que en su consecuencia se dicten.

Queda en claro que la única norma suprema es la Constitución nacional. Las leyes, si contravienen a las disposiciones de aquélla, serán enervadas por inconstitucionales y susceptibles de ser corregidas judicialmente.

En el tema estudiado en este trabajo es claro que mediante la cláusula del progreso, el constituyente buscó el desarrollo armónico y simétrico de la Nación. Por ello, entre otros preceptos, otorgó al Congreso Nacional la facultad para que éste conceda exenciones tributarias.

No obstante, esas exenciones no deben revestir carácter arbitrario o discrecional, sino que se deben fundar en razones de interés general para toda la Nación. A ello cabe agregar que deben ser por tiempo determinado: su duración no puede ser ilimitada.

Es en razón de ello que las exenciones concedidas por la ley 19.798, en sus arts. 39 y 40, están viciadas por ser irrazonables, por cuanto son utilizadas en forma contraria a la filosofía de la cláusula del progreso que les dio origen.

(1) "Artículo 39.- A los fines de la prestación del servicio público de telecomunicaciones se destinará **a uso diferencial el suelo, subsuelo y espacio aéreo del dominio público nacional, provincial o municipal**, con carácter temporario o permanente, previa autorización de los respectivos titulares de la jurisdicción territorial para la ubicación de las instalaciones y redes. Este **uso estará exento de todo gravamen**". "Artículo 40.- Podrán utilizarse los bienes del dominio privado, nacional, provincial o municipal, sin compensación alguna, para el tendido o apoyo de instalaciones de los servicios públicos de telecomunicaciones, siempre que se trate de simple restricción al dominio y no perjudique el uso o destino de los bienes afectados

(2) "Artículo 1° - Deróganse todas las disposiciones de leyes nacionales, ya sean generales, especiales o estatutarias, en **cuanto eximan o permitan capitalizar el pago de tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas y contribuciones)** a: las sociedades de economía mixta regidas por el decreto ley 15.349/46, ratificado por la ley 12.962, las empresas del Estado regidas por la ley 13.653 (texto ordenado por decreto 4053/55 y modificaciones), o por leyes especiales, las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria regidas por la ley 19.550, las sociedades anónimas con simple participación estatal regidas por la ley 19.550, las Sociedades del Estado regidas por la ley 20.705, las empresas formadas por capitales particulares e inversiones de los fiscos nacional,

provinciales y municipales —todas ellas inclusive aunque prestaren servicios públicos—, los bancos y demás entidades financieras nacionales regidos por la ley 21.526 y/o las leyes de su creación, según corresponda y todo otro organismo nacional, provincial o municipal que venda bienes o preste servicios a terceros a título oneroso. Lo expuesto en el párrafo anterior no será óbice, en su oportunidad, para que las entidades mencionadas puedan acogerse, por las inversiones ya realizadas o las que realicen a partir de la vigencia de esta ley, a los regímenes promocionales en vigencia o que se dicten en el futuro".

(3) SPISSO, Rodolfo R. "Derecho constitucional tributario", quinta edición, Abeledo-Perrot, Buenos Aires 2011, pág. 148.

(4) SPISSO, Rodolfo R., ob. cit. en nota 3, pág 150.