

Vivacqua, Luis Esteban

La delegación legislativa en materia tributaria en las comisiones del Congreso Nacional

**Trabajo Final Integrador
Maestría en Derecho Tributario
Facultad de Derecho**

Este documento está disponible en la Biblioteca Digital de la Universidad Católica Argentina, repositorio institucional desarrollado por la Biblioteca Central "San Benito Abad". Su objetivo es difundir y preservar la producción intelectual de la Institución.

La Biblioteca posee la autorización del autor para su divulgación en línea.

Cómo citar el documento:

Vivacqua, L. E. (2016). *L a delegación legislativa en materia tributaria en las comisiones del Congreso Nacional* [en línea]. Trabajo Final Integrador de Maestría en Derecho Tributario. Universidad Católica Argentina, Facultad de Derecho. Disponible en: <http://bibliotecadigital.uca.edu.ar/repositorio/tesis/delegacion-legislativa-materia-tributaria.pdf> [Fecha de consulta:]

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATOLICA ARGENTINA

“Santa María de los Buenos Aires”

Facultad de Derecho – Departamento de posgrado

TRABAJO FINAL INTEGRADOR

DE LA

MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO

La delegación legislativa en materia tributaria

en las Comisiones del Congreso Nacional

Autor: Luis Esteban Vivacqua

Tutor: Dr. Pablo Revilla

Buenos Aires – Argentina

En mi calidad de tutor del candidato a Maestrando Luis Esteban Vivacqua, previa lectura del Trabajo Final Integrador, presto mi conformidad para la defensa del mismo ante el Tribunal Examinador que se conformará al efecto a propuesta de la Pontificia Universidad Católica Argentina.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 16 de noviembre de 2015.

Dr. Pablo Revilla

AGRADECIMIENTOS

Agradezco en primer lugar a Dios, por la fortaleza que me concedió para culminar este trabajo como también por la inspiración en su redacción. Agradezco también a mis padres que con sus enseñanzas en la vida me han puesto al servicio de mi profesión.

A mi esposa María Lucía y mis hijos Antonio José y Luis María que me acompañaron desde su lugar para poder culminar esta Maestría, ya que supieron comprender mis ausencias para concluir con esta empresa.

A mi tutor, el Dr. Pablo Revilla, que siempre bien dispuesto fue guiándome con sus correcciones y propuestas para poder culminar el presente trabajo. Quiero también agradecer a los Dres. Gustavo Costa Aguilar y Eduardo Leonetti por sus útiles indicaciones y generosos consejos.

Por ultimo quiero expresar mis agradecimientos al Dr. Martín Hevia por sus comentarios y aportes a los borradores de este trabajo y al Dr. Alberto Spota, que además de sus apreciaciones personales, puso a mi disposición importante bibliografía sobre la temática. Y no quiero dejar de agradecer a la Señora Teresa Benítez por su colaboración y lectura de los borradores del presente trabajo.

PROLOGO

El presente trabajo intenta determinar el impacto que el instituto de la delegación del tratamiento en particular de los proyectos de ley en las comisiones del Congreso Nacional, incorporado por la reforma constitucional del año 1994 al art. 79 Constitución Nacional, tiene en el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 4, 17, 52 y 75 –incs. 1° y 2° de la Constitución Nacional). Es decir, se pretende analizar si de la aplicación del principio de reserva de ley en materia tributaria es posible inferir la imposibilidad de aplicar el procedimiento de delegación legislativa en comisiones del Congreso Nacional a proyectos de ley que regulan el derecho tributario sustantivo.

Para ello, el trabajo se encuentra dividido en cuatro capítulos, la introducción o planteo de la cuestión, el principio de reserva de ley en materia tributaria, la delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional y, finalmente, las conclusiones de la tesis.

El capítulo introductorio proyecta el trabajo a realizar como también los objetivos y las metas propuestas.

En el segundo capítulo se comienza el desarrollo de la temática, analizándose el principio de reserva en materia tributaria, y particularmente, en esta parte del trabajo se profundiza sobre el concepto general del principio de legalidad para luego distinguirlo de la reserva de ley en materia tributaria y de la preferencia de ley; además, en línea con el objeto propuesto, se realiza una clasificación del principio, reseñando los antecedentes remotos e inmediatos de los antecedentes de la Constitución Nacional histórica 1853/60, y por último este ensayo se focaliza en la doctrina que emana de la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación.

El tercer capítulo se ocupa del procedimiento de la delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional, plasmando, en primer término los conceptos introductorios, siguiendo posteriormente con el análisis de los antecedentes nacionales y extranjeros - particularmente de Italia y España -; para luego, continuar desarrollando la naturaleza del instituto, como también se investiga sobre la limitación a la aplicación de este procedimiento

denominada “la reserva del pleno”; y en última instancia, se bosqueja el funcionamiento del procedimiento de la delegación legislativa en la Argentina.

Por último, la conclusión se endereza a demostrar la consigna del trabajo enunciada en la introducción, cotejando el principio de reserva de ley en materia tributaria con la delegación legislativa en las comisiones, para lo que se toman en consideración los conceptos vertidos en los dos capítulos anteriores.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 16 de noviembre de 2015.-

Luis Esteban Vivacqua

ÍNDICE

PROLOGO	3
---------	---

CAPÍTULO I INTRODUCCIÓN

1.- Introducción.	8
-------------------	---

CAPÍTULO II PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN MATERIA TRIBUTARIA

2.- Principio de reserva de ley en materia tributaria.	12
2.1.- Principio de legalidad en materia tributaria	12
2.1.1.- Principio de legalidad en materia tributaria.	12
2.1.2.- Principio de legalidad, reserva de ley en materia tributaria y preferencia de ley.	14
2.1.3.- Clasificación de los sistemas de reserva de ley en materia tributaria.	18
2.1.3.1.- El sistema de reserva de ley ortodoxo, rígido o absoluto.	18
2.1.3.2.- El sistema de reserva de ley atenuada, flexible o relativo.	19
2.1.3.3.- El sistema de reserva de ley agravado.	20
2.1.4.- Antecedentes históricos del principio de reserva de ley en materia tributaria.	20
2.1.4.1.- Antecedentes remotos o mediatos.	20
2.1.4.2.- Antecedentes inmediatos.	23
2.1.5.- El principio de reserva de ley en materia tributaria en la Constitución Nacional.	26
2.2.- Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.	29
2.2.1.- Precedentes relativos al principio general de reserva de ley en materia tributaria.	29
2.2.2.- Precedentes que tratan sobre la delegación de facultades al Poder Ejecutivo y el principio de reserva de ley en materia tributaria.	39
2.2.3.- Precedentes que tratan sobre la ratificación legislativa y el principio de reserva de ley en materia tributaria.	50

CAPÍTULO III

DELEGACIÓN LEGISLATIVA EN LAS COMISIONES DEL CONGRESO NACIONAL

3.- Delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional.	55
3.1.- Planteo inicial: la delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional.	55
3.2.- Antecedentes.	59
3.2.1.- Antecedentes nacionales.	59
3.2.2.- Antecedentes extranjeros.	63
3.2.2.1.- El procedimiento descentralizado en la República de Italia.	63
3.2.2.2.- La delegación legislativa en las comisiones permanentes en el Reino de España.	65
3.2.3.- Límites al procedimiento descentralizado y la delegación legislativa en comisiones: El caso particular de la reserva del pleno de las Cámaras.	68
3.3.- Naturaleza jurídica de la delegación legislativa en las comisiones.	74
3.4.- La delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional.	75

CAPÍTULO IV

CONCLUSIÓN

4.- Conclusión	82
JURISPRUDENCIA CITADA.	91
BIBLIOGRAFÍA.	93
OTRAS FUENTES CONSULTADAS.	99

ABREVIATURAS

AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos
Art.	artículo
Arts.	artículos
B.O.	Boletín Oficial
cit.	citado
cfr.	confrontar
CN	Constitución Nacional
CD	Cámara de Diputados de la Nación
Dto.	decreto
Dr.	Doctor
Dres.	Doctores
ED	El Derecho
EDCO	El Derecho Constitucional
Etc.	Etcétera
Expte.	expediente
HCDN	Honorable Cámara de Diputados de la Nación
HCSN	Honorable Cámara de Senadores de la Nación
Inc.	inciso
Incs.	incisos
Nº	número
OD	orden del día
pág.	página
págs.	páginas
S.A.	Sociedad Anónima
ss.	siguientes
RCS	Reglamento de la Cámara de Senadores de la Nación
v.g.	verbi gratia

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.- Introducción

Me propongo en el presente trabajo final analizar el impacto que el instituto de la delegación del tratamiento en particular de los proyectos de ley en las comisiones del Congreso Nacional, previsto en el artículo 79 de la CN, tiene respecto del principio de reserva de ley en materia tributaria. Esta norma constitucional, que fue incorporada por la reforma de 1994, habilita expresamente a los plenos de las Cámaras del Congreso Nacional a la utilización del procedimiento de delegación legislativa del tratamiento en particular de los proyectos de ley en las comisiones internas del Congreso, previa aprobación general de los proyectos en tratamiento por dichos cuerpos colegiados.

La propuesta esbozada intenta generar un nuevo aporte al mundo académico sobre una arista que, en mi parecer, no ha sido aún suficientemente explorada por la doctrina nacional respecto del principio de reserva de ley en materia tributaria.

A mi entender, el principio de legalidad en materia tributaria -centro del análisis que propongo en el presente trabajo- se ha consolidado con el paso del tiempo, tanto en la doctrina nacional como la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, hasta el punto de que se encuentra plenamente vigente en el ordenamiento jurídico nacional. Sin embargo, existieron acontecimientos de envergadura nacional que lo han vuelto a poner en el centro de la escena nacional.

Así, cabe recordar que en los primeros meses del año 2008, el Ministerio de Economía emite la Resolución N° 125/2008 que modificó la cuantía de los derechos a las exportaciones -conocidas públicamente como “*retenciones*”- generando el conocido conflicto entre los sectores del campo¹ y el gobierno nacional, que fue dirimido parlamentariamente cuando se trató la ratificación de la mencionada norma². Posteriormente, luego de una votación

¹ Los sectores del campo argentino durante el conflicto estuvieron representados por la “mesa de enlace” que tenía representantes de la Sociedad Rural Argentina, la Federación Agraria Argentina, Confederaciones Rurales Argentinas y Coninagro.

² El proyecto de ley fue remitido por medio del Mensaje N° 0941/08 desde el Poder Ejecutivo al Congreso Nacional ingresando por la mesa de entrada de la Cámara de Diputados bajo el registro N° 13 - PE - 08, y luego de ser

en el Senado de la Nación, que terminó con la falta de ratificación por el cuerpo de la mentada resolución, se dejó sin efecto la misma.

En el marco de la discusión sobre la validez de la medida adoptada por el Ministerio de Economía, por un lado existieron legisladores que entre sus argumentos vertieron consideraciones sobre la factible violación de los principios de reserva de ley en materia tributaria, y de no confiscatoriedad del impuesto, y por otro lado, otros legisladores expresaron razones extrafiscales que justificaban la existencia de los derechos a la exportación³.

Ríos de tinta⁴ corrieron por esos tiempos hasta que, en el año 2014, el Máximo Tribunal en el fallo “*Camaronera Patagónica*”⁵ declaró nula la delegación en materia aduanera efectuada al Poder Ejecutivo Nacional en el art. 755 del Código Aduanero.

Lo cierto es que, mientras en la arena política y en los distintos sectores de la comunicación social se discutían acaloradamente estos temas, en la doctrina nacional y la jurisprudencia de la Corte Suprema, como ya expresé, existían sobrados antecedentes en la materia, que desarrollaré en profundidad en el Capítulo II del presente ensayo. En esta línea de pensamiento, no puedo dejar de destacar al lector, si es que resulta necesario, que la tesis del Doctor José Osvaldo Casás, por su amplitud, ha comprendido en ella gran parte del análisis existente sobre el principio de reserva de ley en materia tributaria, que he tomado como guía ineludible para desarrollar la temática propuesta. Asimismo, también resulta relevante recalcar

aprobado por este cuerpo, pasó a la Cámara de Senadores ingresando bajo el N° CD 42/08. Dicho proyecto de ley en su artículo 1° ratificaba la Resolución 125/2008 del Ministerio de Economía y Producción.

³ El principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria ha sido desarrollado con distinta profundidad en los discursos de los Diputados Nacionales Hugo N. Prieto, Mario R. Ardid, Susana Rosa García, Rubén Lanceta, Marcela V. Rodríguez, Federico Pinedo, Lidia E. Satragno, Silvia B. Lemos, entre otros; y por los Senadores Nacionales Samuel M. Cabanchik, Juan A. Perez Alsina, Pablo Verani, Luis C. P. Naidenoff, Nanci M. A. Parrilli, Sonia Escudero, Guillermo R. Jenefes, Oscar Castillo, Liliana T. Negre de Alonso, Adolfo Rodríguez Saa, Marcelo A. Guinle, Ernesto Sanz, entre otros (cfr. Versión Taquigráfica, Cámara de Diputados de la Nación Argentina, 17° Reunión, 7° Sesión Ordinaria-Especial-, de fecha 4/07/2008 y Versión Taquigráfica, Cámara de Senadores de la Nación Argentina, 11° Reunión, 9° Sesión Ordinaria, de fecha 16 y 17/07/2008).

⁴ Aquellos que tengan interés en profundizar sobre las opiniones doctrinales sobre las retenciones de esta época se pueden ver: Vanossi, Jorge Reinaldo, en *El debate constitucional en torno a los gravámenes sobre las exportaciones*, LA LEY 2008-C, 1327; Badeni, Gregorio, en *La patología constitucional de las retenciones* Sanabria, Pablo, en *Las retenciones a la exportación. ¿Un impuesto inconstitucional?*, La Ley Buenos Aires, abril 2008; Bibiloni, Mario J., en *Acerca de los derechos de exportación, sus fundamentos legales e implicancias*, Sup. Esp. Retenciones a las exportaciones 2008 abril 2008; Calvo, Rubén A. Corti, Arístides Horacio M., en *Acerca del encuadre constitucional de las retenciones a las exportaciones agropecuarias*, LA LEY 2008-B, 1354; De Marco, Jorge en *Las instituciones de las república y las retenciones*, Sup. Esp. Retenciones a las exportaciones 2008 abril; Basaldúa, Ricardo Xavier, *El principio de legalidad y los derechos humanos*, IMP2008 - 20 (Octubre), 1727. entre otros autores más.-

⁵ Causa 486.XLIII, 15/04/2014.-

la labor del Máximo Tribunal en la materia de delegación de facultades y el principio de legalidad tributaria que emana de la doctrina de sus precedentes.

Tan desarrollado se encuentra entre nosotros el principio de reserva de ley, que allá por el año 1986, en el marco de las conclusiones del simposio sobre el “*Principio de legalidad en derecho tributario*” organizado por la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Montevideo y el Instituto Uruguayo de Estudios Tributarios, las deliberaciones de los profesores Gerardo Ataliba, Sergio F. de la Garza, Ernesto Flores Zavala, Horacio A. García Belsunse, Juan Carlos Luqui, Juan Carlos Peirano Facio, Ramón Valdéz Costa y Alberto Xavier, expresaron consenso en relación a los siguientes puntos:

“ 1) *el principio de legalidad, recogido en constituciones latinoamericanas como principio fundamental del derecho público, tiene especial gravitación en materia tributaria, en el cual asume tenor de estricta legalidad.*

2) *La función legislativa debe ejercerse dentro de los límites establecidos por las normas constitucionales y con sujeción a los principios recogidos en las mismas.*

3) *La ley debe establecer todos los aspectos relativos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación tributaria (presupuesto de hecho, base de cálculo, exoneraciones, alícuotas), así como lo relativo a la responsabilidad tributaria, a la tipificación de infracciones, imposición de sanciones y establecimiento de limitaciones a los derechos y garantías individuales.*

4) *Las excepciones a este principio deben limitarse al mínimo, estar consagradas explícitamente en los textos constitucionales y tales casos deben ser temporarias, condicionadas y detalladamente circunstanciadas, exigiendo en todos los casos la ratificación parlamentaria.*

5) *Las función administrativa en materia referida en el numeral 3 es una actividad reglada, que excluye la posibilidad de la aplicación analógica y la actuación discrecional”⁶.*

Ante este estado de cosas, el nuevo florecer en la discusión del principio de reserva de ley a partir de los hechos políticos del año 2008 ya mencionados y la evolución de la doctrina nacional e internacional sobre el mencionado principio, es que advertí la existencia de

⁶ Casás, José Osvaldo, en *Estudios de Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Depalma, 1994, pág. 122 y 123.-

algunas aristas que no han sido suficientemente abordadas ni por la doctrina ni por la jurisprudencia nacional, aunque si lo ha sido por la doctrina extranjera.

El desarrollo del presente trabajo se encuentra estructurado de la siguiente forma: en primer término, en el Capítulo II se tratará el principio de reserva de ley en materia tributaria, en segundo término, en el Capítulo III, se desarrollará el instituto de la delegación legislativa en las comisiones internas del Congreso Nacional, y en última instancia, en el Capítulo IV, se correlacionan los conceptos vertidos en los capítulos anteriores para vislumbrar el impacto que el instituto de la delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional tiene en el principio de reserva de ley en materia tributaria y plantearé mis conclusiones sobre el tema.

CAPÍTULO II

PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN MATERIA TRIBUTARIA

2.1.- Principio de reserva de ley en materia tributaria

Desarrollaré en este punto los lineamientos que precisan el principio de reserva de ley en materia tributaria. Siendo la idea central del presente apartado, puntualizar el principio en el derecho argentino y comparado, pero diferenciándolo de otros conceptos similares que esboza la doctrina, para luego hacer una breve referencia a los antecedentes históricos que han dado luz al principio enunciado y culminar con la doctrina del Máximo Tribunal Nacional.

2.1.1.- Principio de legalidad en materia tributaria

El principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria es una regla común en el derecho constitucional tributario internacional. Así, expresa profesor italiano Uckmar⁷, que *“generalmente se afirma que la primera exteriorización del principio de que ninguna prestación pecuniaria puede ser impuesta si no es deliberada por los órganos legislativos se encuentra en la Carta Magna; por lo tanto el parlamentarismo nace asociado a las instituciones financieras, frente a la necesidad de obtener ingresos y realizar el gasto público”*.

En la doctrina nacional el principio de legalidad tributaria se asienta en la regla *“nullum tributum sine lege”*. A efecto de fundamentar este principio se pueden traer a colación las palabras de pensador liberal inglés John Locke⁸ que en relación al principio de la autoimposición sostuvo que *“es verdad que los gobiernos no pueden ser mantenidos sin una carga, y es apropiado que quien goza de sus cuotas de protección debería pagar de su patrimonio su participación en tal mantenimiento. Pero debe ser con su propio consentimiento, es decir, el consentimiento de la mayoría, sea dado por ellos mismos o por los representantes por ellos elegidos; porque si alguien pretende el poder de imponer y exigir tributos del pueblo*

⁷ Uckmar, Víctor, en *Principios comunes del derecho constitucional tributario*, Bogotá – Colombia, Temis 2002, pág. 9.-

⁸ Locke, John, *Concerning civil government*, cap. XI, párr. 140 citado por Spisso, Rodolfo en *Degradación del principio de reserva de ley en materia tributaria*, LALEY 2010-F, 103.

por su propia autoridad y sin el consentimiento del pueblo, de ese modo se atropellaría la ley fundamental de la propiedad y subvertiría la finalidad del gobierno. Porque, ¿qué derecho de propiedad tengo yo sobre eso que otro puede tener la facultad de apropiarse cuando a él le plazca?"

El principio de legalidad en materia tributaria, además de asignar competencia en materia legislativa a los órganos legislativos (parlamentos o congresos), tiene la función de limitar el ejercicio de la potestad legislativa en materia tributaria a los ejecutivos.

La atribución de competencia de dictar normas en materia tributaria que las Cartas Magnas de diversos países asignan a los órganos legislativos, es una derivación razonable del principio de división de poderes, que termina por excluir la potestad legislativa al ejecutivo. Como lógica consecuencia de la aplicación práctica de este principio se deduce que el Poder Ejecutivo no podrá recaudar impuestos sin la sanción de una ley que establezca la creación del impuesto, y además será posible, en caso de incumplimiento de la sanción de una ley formal, de control judicial al efecto de reestablecer el equilibrio de poderes.

Como lo explicaré con mayor detenimiento más adelante, el principio de legalidad, se asienta en la concepción democrática del Estado Moderno debido a la cual los representantes del pueblo deben ser quienes tengan directa intervención en el dictado de los actos del poder público tendientes a obtener de los patrimonios de los particulares los recursos para el cumplimiento de los fines del Estado.

Cabe distinguir el régimen republicano adoptado por nuestra Carta Magna de los sistemas parlamentarios. En estos últimos, el gobierno nace del seno de la asamblea legislativa, la que puede desplazarlo en caso de pérdida de confianza, admitiéndose que el gobierno pueda asumir en forma más o menos limitada y excepcional una parte de la competencia del Parlamento, en ejercicio de facultades delegadas o mediante la sanción de decretos con fuerza de ley⁹. En estos regímenes, el principio de reserva de ley tiene una vigencia atenuada, relativizándose aún más la exigencia de que la autoimposición por parte de los

⁹ La delegación de facultades legislativas en el gobierno en Italia se encuentra prevista en los artículos 76 y 77 de la Constitución Italiana y en el Reino de España en los artículos 82, 83, 84 y 85 de la Constitución Española, en tanto que los decretos leyes o reglamentos de necesidad y urgencia se plasman en los artículos 77 de la Constitución Italiana y 86 de la Constitución Española. Ampliar en: Casás, José O., en *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente – A partir del principio de reserva de ley tributaria*, 1° ed., 1° reimp., Buenos Aires, Ad Hoc, 2005, págs. 345 a 350 y 401 a 411.

gobernados, que tiene como lógica consecuencia la necesaria intervención del Parlamento¹⁰.

La doctrina tributaria nacional considera que los tributos deben ser establecidos por medio de leyes, que revisten el carácter de leyes formales, atento que emanan del Congreso Nacional de conformidad el procedimiento que establece la Constitución Nacional, como de carácter material, es decir que la materia es competencia propia del Congreso Nacional por su misma naturaleza legislativa. Esta afirmación, se contrapone a la doctrina administrativista, que consideraba a las normas tributarias como actos administrativos producidos por el Congreso¹¹.

2.1.2.- El principio de legalidad, de reserva en materia tributaria y preferencia de ley.

El principio de legalidad es un concepto general, que comprende cuestiones específicas como la fiscal, la penal, entre otras, que surge con el Estado de Derecho, y tiene como idea determinante la subordinación del actuar de la administración al imperio de la ley. Así, este principio, determina que el actuar de los órganos administrativos debe fundarse necesariamente en competencias que le asigna la ley¹². En tanto que un sector de la doctrina administrativa¹³ expresaba que los órganos de la administración pueden actuar siempre que no exista una prohibición expresa.

En la República Argentina el principio de legalidad, en sentido estricto, tiene su asidero en el art. 19 de la Constitución Nacional, en cuanto reza así: “*Nadie puede ser obligado a hacer lo que la ley no manda ni privado de lo que ella no prohíbe*”. Así se entiende, en relación al principio de legalidad, que todo el poder ejercido por un funcionario u órgano debe derivar o fluir del ordenamiento jurídico establecido por normas jurídicas. Esta cláusula constitucional, que viene del constitucionalismo moderno, fija el límite a los gobiernos autoritarios o despóticos, determinando que su actuación deberá estar ceñida a las leyes, que son

¹⁰ Spisso, Rodolfo R., *Degradación... cit*, LALEY 2010-F, 103.

¹¹ Así lo reseña José Osvaldo Casás, en *Estudios de Derecho Constitucional Tributario*, Depalma, Buenos Aires, 1994.

¹² En este sentido: Casás, José Osvaldo, en *Estudios... cit*, pág. 115 y 116.

¹³ Esta posición se asienta en la concepción de que el poder del Estado, si bien es único, se manifiesta a través de las funciones – legislativa, administrativa y jurisdiccional – en donde todos los órganos tienen *imperium*; así la administración al utilizar su potestad reglamentaria ejerce poderes propios, incluso si dicta reglamentos que contengan normas generales e impersonales típicas de la función normativa (cfr. Cassagne, Juan Carlos, en *Derecho Administrativo*, Tomo I, 6ta ed. Actualizada, Buenos Aires, Abeledo – Perrot, 2000, pág. 140 y 141.

regla en las repúblicas democráticas, que reconocen los derechos de los individuos y las garantías para su plena vigencia¹⁴.

Siguiendo la interpretación amplia del derecho financiero, no desde la perspectiva del derecho fiscal¹⁵, el maestro Carlos M. Guiliani Fonrouge entiende que “la Ley” es la fuente principal para reglar, no sólo lo que tiene que ver con los tributos, sino también, aquellas cuestiones reservadas al derecho presupuestario como los empréstitos, ambas actividades relacionadas a las finanzas del estado; es por ello, que afirma que “*sin ley no habrá actividad financiera del estado*”¹⁶.

El principio de legalidad plasmado en el art. 19 de la CN, en sentido general, no determina que su interpretación deberá ser circunscripta al concepto de ley formal – acto legislativo emanado del Congreso – sino que debe considerarse teniendo en vista el ordenamiento jurídico integralmente, es decir que normas de jerarquías inferiores pueden regular derechos en tanto no sean materias reservadas a la ley, y siempre que dichas normas – reglamentos, resoluciones, circulares, etc. –, encuentren su legitimación en una ley formal¹⁷.

A esta altura resulta interesante traer a colación lo expresado por destacados catedráticos españoles¹⁸, en relación las materias reservadas a la ley. Así entienden que “*El principio, que tiene precedentes en el régimen medieval de asambleas (y, por lo tanto, en el constitucionalismo anglosajón que lo prolonga y desarrolla), al reservarse dichas asambleas estamentales sobre el todo el voto periódico del impuesto y la regulación del sistema de penas y del procedimiento penal, dos materias claves con la que impiden la degeneración de los poderes del Rey en tiranía, se planta en el siglo XIX en términos completamente nuevos al coexistir dos fuentes de Derecho escrito del Estado, la Ley, producto de las asambleas, y el Reglamento, atributo del principio monárquico. Esa dualidad de normas se ordena, como ya sabemos, sobre el principio de supremacía de la Ley, pero a la vez este criterio, como criterio puramente formal,*

¹⁴ Spisso, Rodolfo R., *Derecho Constitucional Tributario*, 2 ed. Actualizada – Reimp., Buenos Aires, Depalma, 2000, pág. 253.

¹⁵ Ya es conocida la discusión sobre la unicidad o autonomía del derecho fiscal del derecho financiero que comenzó con Grizziotti y Gianini siguiendo en la argentina con Guiliani Fonrouge y Dino Jarach (cfr. Guiliani Fonrouge, Carlos María, *Derecho Financiero* Volumen I, 6ta. ed. – actualizada por Navarrine, Susana C. y Asorey, Rubén O. – , Buenos Aires, Depalma, 1997, pág. 33 a 38; Jarach, Dino, *Finanzas públicas y derecho tributario*, 3ra ed. Reimpresión, Buenos Aires, Abeledo- Perrot, 2004, pág.73 y ss)

¹⁶ Guiliani Fonrouge, Carlos María, en *Derecho... cit.*, Volumen I, pág. 81.

¹⁷ Spisso, Rodolfo R., en *Derecho... cit.*, pág. 254.

¹⁸ García de Enterría, Eduardo y Ramón Fernández, Tomás, *Curso de Derecho Administrativo*, Lima- Bogota, Palestra – Temis, 2006, Tomo 1, pág. 257.

que podría dejar a la iniciativa, más vivaz, del poder reglamentario adelantarse a muchas normaciones, se complementa con el principio de las materias reservadas a la Ley, esto es, con la afirmación de que ciertas materias específicamente importantes han de ser objeto exclusivo de la regulación de la Ley, sin que el poder reglamentario general, como poder independiente de la Ley, pueda entrar en ellas”.

Habiendo bosquejado hasta aquí, el principio de legalidad, se lo debe distinguir del principio de reserva de ley en materia tributaria. Así, nos recuerda Casás¹⁹, citando a Simón Acosta, que *“en los orígenes del constitucionalismos el principio de reserva de ley se confunde con el de legalidad, pues la rígida separación de poderes impide al Ejecutivo dictar normas generales, pero la cada vez mayor asunción de competencias normativas por parte del Ejecutivo obliga a plantear el problema de la relaciones entre la norma administrativa y la norma legal, a cuyo efecto el principio de reserva de ley se diferencia netamente y cobra plena autonomía en relación con el principio de legalidad, cuyo significado actual es el que de todo acto administrativo debe fundarse en una norma general autorizante...”* en tanto que *“...el significado primario de la reserva de ley es, por el contrario, una materia en nuestro caso la tributaria, tiene que regularse por ley y no por reglamento”.*

Siendo ésta en definitiva una distinción sustancial. Esto es así, en función de que mientras el principio de legalidad se endereza a establecer que el accionar de la administración sólo puede fundarse en cuestiones o materias autorizadas en forma expresa o genérica por medio de una ley – o norma jurídica que le concede competencias –, el principio de reserva de ley determina que existen materias en donde la competencia es privativa de la ley. Es decir, que por imperio de la reserva de ley, la norma jurídica debe ser sancionada por un órgano legislativo (congreso, parlamento, consejo deliberante, etc.) por expresa disposición de las normas constitucionales. Así, este último principio, excluye a otras normas de menor jerarquía jurídica, que carezcan de rango de ley formal, de regular las materias que son competencia privativa del órgano legislativo.

El principio de reserva de ley al estar plasmado en una Carta Magna, como en el caso de Argentina, genera una *“norma sobre la normación”*, es decir, que al estar incluido la

¹⁹ Casás, José Osvaldo, en *Estudios... cit*, pág. 117 y nota 13 en donde remite a: Eugenio Simón Acosta, en *El principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria en principios constitucionales tributarios*, pág. 149. Universidad Autónoma de Sinaloa y Universidad de Salamanca, Méjico, 1993.

reserva de ley en la norma más alta de la pirámide jurídica, ordena a todas las inferiores a ella y le otorga plena eficacia en la aplicación al principio referido²⁰.

Es precisamente, esta idea de eficacia del principio de reserva de ley en materia tributaria, la que nos permite distinguir a este principio de la preferencia de ley. Particularmente, el principio de reserva de ley en materia tributaria establece que la creación, modificación, exención, derogación de tributos y la materia relativa a la definición de sus elementos fundamentales o aspectos sustanciales del tributo sólo lo puede determinar una ley formal material, es decir una ley de Congreso; en tanto el sistema de preferencia de ley, vigente en ordenamiento jurídico español²¹, no se plasma en la Constitución si no que surge de una ley ordinaria que establece que determinadas materias deberán ser tratadas por medio de una ley, como es el caso de la materia tributaria. Este sistema de preferencia de ley, tiene como positivo que genera un límite concreto al actuar de la administración, pero como negativo, detenta la característica de tener una mayor inestabilidad, debido a que el legislador puede cambiar de criterio dejando sin efecto la preferencia de ley por medio de una ley posterior que la derogué²².

²⁰ Cfr. Casás, José Osvaldo, en *Estudios...* cit, pág. 118 – especialmente ver nota 14 –; Spisso, en *Derecho...* cit., pág. 254 y 255.

²¹ El artículo 8º de la Ley General Tributaria Española establece que: “Reserva de ley tributaria. Se regularán en todo caso por ley:

a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario.

b) Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta y su importe máximo.

c) La determinación de los obligados tributarios previstos en el apartado 2 del artículo 35 de esta ley y de los responsables.

d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

e) El establecimiento y modificación de los recargos y de la obligación de abonar intereses de demora.

f) El establecimiento y modificación de los plazos de prescripción y caducidad, así como de las causas de interrupción del cómputo de los plazos de prescripción.

g) El establecimiento y modificación de las infracciones y sanciones tributarias.

h) La obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y la de pagos a cuenta.

i) Las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias respecto de la eficacia de los actos o negocios jurídicos.

j) Las obligaciones entre particulares resultantes de los tributos.

k) La condonación de deudas y sanciones tributarias y la concesión de moratorias y quitas.

l) La determinación de los actos susceptibles de reclamación en vía económico-administrativa.

m) Los supuestos en que proceda el establecimiento de las intervenciones tributarias de carácter permanente” (Boletín Oficial del Estado – BOE – disponible en: www.boe.es).

²² La doctrina española lo denomina “principio de congelamiento de rango”. Se puede profundizar en García de Enterría, Eduardo y Ramón Fernández, Tomás, en *Curso...* cit., pág. 261 y 268.

2.1.3.- Clasificación de los sistemas de reserva de ley en materia tributaria

La dinámica del Estado moderno, especialmente aquellos de corte intervencionista, como expresa Casás²³ plantea una “*reformulación del esquema clásico de separación de poderes y funciones*”. Así, los Poderes Ejecutivos, por criterios de celeridad o especialidad técnica, han empezado a compartir la potestad normativa en distintas materias, incluso llegan a avanzar sobre cuestiones reservadas al derecho tributario sustantivo que se encuentra al amparo del principio de reserva de ley. A efectos de fundamentar dichas posiciones, se sostiene que las actuales características de las finanzas obligan a asumir la actividad hacendística y la política financiera con inmediatez, mayor celeridad que la propuesta por los tiempos parlamentarios y sin trabas operativas.

Como conclusión de este fenómeno, expresa el catedrático argentino que el sistema clásico o tradicional de reserva de ley ortodoxo, rígido o absoluto, viene dando pasos paulatinos hacia la reserva de ley atenuada, flexible o relativa.

2.1.3.1.- El sistema de reserva de ley ortodoxo, rígido o absoluto

El sistema de reserva de ley clásico o tradicional, en materia tributaria, exige que los tributos sean creados, modificados y derogados – incluso que sean dejados sin efectos – por medio de una ley formal, sancionada por el órgano que sea el depositario de la representación popular. La aprobación del impuesto implica que la norma sancionada debe necesariamente contemplar todos los elementos esenciales del hecho imponible, como son los estructurales: material, personal, temporal y espacial; y los cuantitativos: base de cálculo y tarifa; como también las exenciones u otros beneficios; mecanismo determinativo, e ilícitos y sanciones.

Así, nos recuerda Casás, que esta es la línea que siguió el Modelo de Código Tributario para América Latina, por el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID (1967), y redactado por Carlos M. Giuliani Fonrouge, Rubens Gomes de Sousa y Ramón Valdés Costa²⁴.

²³ Casás, José Osvaldo, en *Derechos... cit*, pág. 327. Ver: Santiago (h), Alfonso y Thury Cornejo, Valentín, en *Tratado sobre la delegación legislativa*, Buenos Aires, Ábaco - Depalma, 2003, pág. 75 y ss.

²⁴ En lo que hace estrictamente el principio de reserva de ley el art. 4º, expresa que: “*Sólo la ley puede: 1º) Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria, fijar la alícuota del tributo y la*

Esta es la línea que la doctrina latinoamericana siguió en simposio organizado por la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Montevideo y el Instituto Uruguayo de Estudios Tributarios (15 y 16 de octubre de 1986)²⁵.

2.1.3.2.- El sistema de reserva de ley atenuado, flexible o relativo

Actualmente este sistema de reserva de ley atenuada, flexible o relativa fue adoptado por las constituciones de Italia²⁶, España²⁷ y México. Como características principales, se puede encontrar: "1) *el desplazamiento de la competencia legislativa del Parlamento al Poder Ejecutivo está organizado a nivel constitucional*; 2) *tiene carácter excepcional*; 3) *está limitada en cuanto al tiempo y a la materia*; 4) *está subordinada al Poder Legislativo, ya sea por la vía de la autorización o la ratificación*; 5) *los instrumentos jurídicos son: la delegación de competencias hecha por los parlamentos, que es el más utilizado, y los decretos-leyes (o medidas provisionales) dictados por el Poder Ejecutivo por propia iniciativa. El primero encuentra su fundamento en la supuesta superioridad técnica de la administración, y el segundo, en las razones de urgencia que actúan en algunos tributos en determinadas circunstancias*"²⁸.

Los textos constitucionales permiten que el impuesto sea establecido con base o con arreglo a la ley, por lo que sólo exige sean creados por ley formal, pero no exigen que todos los elementos del tributo sean regulados por ley. Así, la ley crea el impuesto y determina los elementos fundamentales que sirven para individualizar y concretar a los sujetos activo y pasivo del tributo y al hecho imponible; pero por otro lado, no es precisa la regulación de los otros elementos como son la base imponible y tarifas. Es decir, en los elementos formales o de carácter cuantitativo, se permite que la norma del congreso o parlamento determine los criterios fundamentales y los límites necesarios para evitarla la discrecionalidad de la administración²⁹.

base de su cálculo e indicar el sujeto pasivo; 2º) Otorgar exenciones, reducciones o beneficios;..." (Ver en: Casás, José O. en *Derechos...cit*, pág. 329 y nota 3).

²⁵ Casás, José O., en *Estudios... cit*, pág. 122 y 123

²⁶ La Constitución de la República de Italia (1947), en el art. 23, establece que: "Ninguna prestación personal o patrimonial puede ser impuesta, si no es con arreglo a la ley"

²⁷La Constitución española (1978) en el art. 31.3. expresa que: "Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley"

²⁸ Esta sistematización la realiza Ramón Valdés Costa (cfr. Casás, José O. en *Derechos...cit*, pág. 341 y nota 17).

²⁹ Posición sostenida por Eusebio Gonzales García (cfr. Casás, José O. *Derechos...cit*, pág. 342 y nota 21).

2.1.3.3.- El sistema de reserva de ley agravado.

Siguiendo con la clasificación efectuada por el Dr. José O. Casás, se entiende incluido en estos supuestos agravados de reserva de ley en materia tributaria a las leyes que requieren una *mayoría especial o agravada* para su sanción, que se encuentra prevista expresamente en los textos constitucionales. Así el artículo 87 de la Constitución de la República Oriental del Uruguay expresa: “*Para sancionar impuestos se necesitará el voto conforme de la mayoría absoluta del total de componentes de cada Cámara*”.

2.1.4.- Antecedentes históricos del principio de reserva de ley en materia tributaria

Teniendo en claro, los aspectos centrales del principio bajo estudio, corresponde ahora analizar los antecedentes que dieron luz y moldearon los rasgos actuales del principio de reserva de ley en materia tributaria.

Así es, que metodológicamente considero conveniente, realizar un análisis de los antecedentes del principio referido teniendo en miras las normas que se encuentran insertas en nuestra Constitución Nacional, y para ello voy a separar los antecedentes en remotos o mediatos e inmediatos teniendo en vista su cercanía temporal e incidencia en el texto de la norma fundamental.

2.1.4.1.- Antecedentes remotos o mediatos

Por su transcendencia histórica, uno de los primeros antecedentes del principio de legalidad tributaria que la doctrina toma en consideración son los hechos acaecidos a las orillas de Río Támesis en Inglaterra el 15 de junio del año 1215 en donde los barones ingleses con sus espadas empuñadas exigieron y consiguieron del Rey Juan Sin Tierras la firma de la Carta Magna inglesa.

La Carta Magna era un instrumento escrito, en el cual se definían los derechos y libertades como las obligaciones feudales, contaba con un preámbulo y sesenta y tres cláusulas, en las que los barones no aparecerían como súbditos debido a que en el documento se presentaban ante el soberano inglés como beligerantes ante este Rey vencido, y encontrándose así, liberados de su promesa de fidelidad exigieron condiciones de vencedores. Lo que

caracterizó a esta Carta, es que al otorgarse beneficios, estos tenían efectos generales, pues como expresaba la misma, favorecían “*a todos los hombres libres de nuestro Reino*”³⁰.

En el marco de los derechos y libertades se encontraba el principio “*no taxation without representation*” que inmortalizado en las Cláusula XII, que rezaba así: “*Ningún impuesto o contribuciones será aplicado en Nuestro reino a menos que se fije por deliberación conjunta, excepto para rescatar Nuestra persona, para hacer caballero a Nuestro hijo mayor y para casar por una sola vez a Nuestra hija mayor y por esto se pagara únicamente una contribución razonable. Así se hará respecto a la contribuciones de la Ciudad de Londres*”³¹.

La Carta Magna por medio de la Cláusula XIV³² dispuso que para imponer “*aids*” y el “*scutage*” el Rey debía reunir al *comune consilium regni* con una citación de 14 días previo a la reunión; el *consilium* estaba integrado por “*1) Archbishops, bishop, abbots, earls and great barons, by individual writ; 2) all other tenants in capite bay general writ address to the sheriff*”. Así, de la Cláusula XII se puede distinguir dos tipos de *aids*, los primeros destinados a rescates del Rey, a la investidura del hijo y a los gastos de matrimonio de la primera hija que siendo estos razonables no se exigía el consenso del *comune consilium regni* por tener su origen en el derecho consuetudinario, en tanto el segundo caso era necesaria la aprobación del referido *consilium*, para los *aids* – o ayudas – destinadas a otros fines como también para la imposición del *scutage*. Los *scutage* eran los impuestos que debían abonar cuando no se realizaba el servicio militar, mientras que los *aids* eran subsidios o ayudas pagadas al Rey para hacerse cargo de gastos extraordinarios siendo cargas feudales distintas a los tributos conocidos actualmente.

³⁰ Cfr. Casás, José Osvaldo, en *Estudios... cit*, pág. 127.

Sobre estos hechos recuerda Víctor Uckmar que: “*Durante el reinado de Juan sin tierra, los Barones – sobre todo por la gravosidad de los tributos y las injusticias cometidas al recaudarlos – se rebelaron y con las fuerzas de las armas reclamaron determinadas concesiones en tutela de sus derechos. El rey no pudo rehusarse a suscribir el texto que se les presentó como definitivo, conocido como la Carta Magna*” (ver: en *Principios... cit*, pág. 11).

³¹ Sigo la traducción citada en el trabajo del Dr. José O. Casás, en *Estudios... cit*, pág. 127 – ver especialmente la cita 29 –.

³² La Cláusula XIV, traducida al español, reza así: “*Para obtener la deliberación conjunta del todo el reino con respecto a la fijación de impuestos que no sean los tres casos citados anteriormente, haremos que se citen separadamente por nuestras cartas, los Arzobispos, Obispos, Abates, Condes y grandes Barones, y además haremos que sean citados conjuntamente por Nuestros alguaciles y oficiales de justicia, todos los que dependan de Nosotros, a reunirnos un día determinado, es decir, al fin de cuarenta días por lo menos y en un lugar determinado y en todas las cartas de dichas citaciones explicaremos las causas y los emplazamientos así realizados; las tratativas se llevarían a cabo el día señalado, de acuerdo al consejo de los presentes a pesar que el número total de personas convocadas no hayan concurrido*” .

En tanto, Víctor Uckmar³³, expresa que el referido principio se remonta a épocas anteriores; como el caso de la propia Inglaterra, en donde el Rey recaudaba impuestos y obtenía subsidios por el derecho consuetudinario de los vasallos para afrontar gastos extraordinarios, quienes, podían oponerse pero era una práctica casi imposible de realizar. Así, el profesor italiano entre varios casos, cita el caso de consenso colectivo del año 1179, en donde el Consejo de Letrán prohibió a los obispos imponer tributos al propio clero sin su consentimiento manifestado por medio de los arquidióconados; o el caso de tributo conocido como “*El diezmo de Saladino*” que gravaba el 10 % del rédito de laicos y eclesiásticos que se implementó, previo acuerdo de cuerpos colegiados y con tres audiencias que contaron con la presencia del Rey Enrique II de Inglaterra, para hacer frente a las cruzadas; o el caso de 1192 en donde a efecto de recaudar una suma para pagar el rescate de Ricardo I al Duque de Austria por medio de asambleas y reuniones se decidió exigir un *scutage* de veinte chelines en concepto de arancel o tarifa de los caballeros, un cuarto de renta a cada laico y un cuarto de rentas temporales del clero. El pago del rescate del Rey era regla ya por aplicación del derecho consuetudinario, pero este último caso citado, tiene la particularidad de que la carga económica sobre los vasallos era tan alta que se requirió a estos últimos el consentimiento.

En Inglaterra, los avatares políticos, generaron una serie de avances y retrocesos entre la corona y el parlamento sobre la vigencia de la aplicación del principio de legalidad, que han sido muy bien expuestos por la doctrina³⁴, quedando aquí por rescatar los antecedentes de la definición de la regla que no habrá imposición sin representación, conocida como la *Petition of Rights del año 1628* presentada por los lores espirituales y temporales en el parlamento inglés al monarca, en donde se exigía el consentimiento previo del parlamento para sancionar y cobrar cualquier clase de tributo, y por último, debo destacar que una vez terminada la dictadura de Cromwell, y restaurada la monarquía en el año 1689, Guillermo de Orange ratificó el principio.

En el Reino de España, cuando los reyes tuvieron que solicitar a sus súbditos prestaciones económicas extraordinarias en forma de pedidos del monarca o servicios de este a las ciudades, y resolver sobre estas cuestiones, fue generando que los representantes de las

³³ Uckmar, Víctor, en *Principios .. cit*, pág. 9 y 10.

³⁴ Uckmar, Víctor, en *Principios .. cit*, pág. 11 y 12 – ver especialmente nota 17 –; Casás, José O., en *Estudios...cit.*, pág. 127 y 128.

ciudades – los burgueses – a medida que accedían a la Curia Regia³⁵, empezaron a exigir, el consentimiento de los súbditos ante los *pechos o tributos* que se les estaban aplicando³⁶. Este principio se fue consolidando en España a partir de los siglos XI y XII hasta alcanzar el acuerdo de las Cortes, y en el siglo XIII los impuestos se hicieron más gravosos, generando que las Cortes para prestar su consentimiento exigieran la determinación del destino de lo recaudado. Es decir, se buscaba así asegurar que la recaudación fuera destinada al gasto público.

En tanto que en Italia, en forma similar a lo acontecido en Inglaterra, los vasallos debían pagar tributos por las ayudas, por casos de sustitución del servicio militar o en casos de ser necesario para rescatar al Rey siguiendo las costumbres o el derecho consuetudinario, en cambio por otras cuestiones que no fuera estas, no era viable exigirles a los vasallos tributos sin previo consentimiento. Así, por el siglo XII se forman cuerpos colegiados (“*i consigli*”) que detentaban sobre sí una importante fuerza para la toma de estas decisiones limitando el poder consular, por lo que sin el consentimiento de estos cuerpos, no se podía enajenar bienes, ni fundos, ni dictar leyes o resoluciones generales, ni disponer de los ingresos, prohibir el comercio o sancionar impuestos; incluso en algunos supuestos, como las exenciones fiscales, se exigía la aprobación de asambleas populares³⁷.

En definitiva, los antecedentes citados como los omitidos, en razón de la brevedad y atento que excede la temática proyectada en el presente trabajo, demuestran la fortaleza del principio bajo estudio desde sus mismos albores.

2.1.4.2.- Antecedentes inmediatos

Luego de haber pasado revista a los antecedentes remotos, que se ciñen en gran parte la evolución del principio de reserva de ley en la Europa continental e Inglaterra, me abocaré a reseñar brevemente los antecedente inmediatos, que se circunscriben en el derecho patrio o nacional, a la Constitución Española y los antecedentes de los Estados Unidos, que tuvieron influencia decisiva en el texto de la Constitución Histórica de 1853/60.

En el primero de los supuestos, los antecedentes de la colonia española, encontramos los recursos de la Real Hacienda en las Américas que se fijaban con la intervención

³⁵ Organismo que asesoraba al monarca sobre las cuestiones de gobierno que se trasformaría en las Cortes.

³⁶ Ampliar en: Casás, José O., en *Estudios...cit.*, pág. 129 y ss. - con cita 33 remisión al catedrático español Sainz de Bujanda -; ³⁶ Uckmar, Víctor, en *Principios .. cit*, pág. 13.

³⁷ Uckmar, Víctor, en *Principios .. cit*, pág. 13.

del Consejo de Indias. Así es que se fijaban las contribuciones y asignaciones de recursos y gastos de los territorios españoles en América desde la península sin intervención de los órganos locales (vg. Virreyes, intendentes y gobernadores) ni de participación de los españoles o nativos afincados en estos lugares. Las atribuciones económicas – financieras de los Cabildos resultaban muy limitadas durante este periodo aunque existieron algunas situaciones excepcionales, como la aprobación de algunos impuestos por parte del Cabildo de Buenos Aires a los efectos de hacer frente a las invasiones inglesas y la reconquista³⁸.

Fruto de la Revolución de Mayo se labró el Acta Capitular del Cabildo Abierto del 25 de mayo de 1810 de donde surge el Reglamento de la Primera Junta Patria que contenía sobre la materia financiera dos Cláusulas, la primera que rezaba así: “...*que esta misma Junta ha de publicar todos los días primero de mes un estado en el que se dé razón de la administración de la Real Hacienda*” (Cláusula VIII); y en la segunda se establecía que: “...*no pueda imponer contribuciones, ni gravámenes al pueblo, o sus vecinos, sin previa consulta y conformidad de este Excelentísimo Cabildo*” (Cláusula IX)³⁹.

Tras la declaración de independencia del 9 de julio de 1816, con la intención de organizar constitucionalmente a estas tierras, se dictó la primera constitución. Así, es que se dicta la Constitución de las Provincias Unidas en Sudamérica que fuera promulgada en 1819, y que organizaba el poder en la clásica triada – ejecutivo, legislativo y judicial –. En relación al Poder Legislativo, lo estructuraba en dos Cámaras denominadas de representantes y de senadores. Las cláusulas de la Constitución que regulan la materia financiera eran las siguientes:

“La Cámara de Representantes tiene exclusivamente la iniciativa en materia de contribuciones, tasas e impuestos, quedando al Senado la facultad de remitirlas, rehusarlas u objetar reparos” (Clausula VII.)

³⁸ Ampliar en: Casás, José O., en *Estudios...cit.*, pág. 134 y ss; ampliar sobre el periodo histórico en: Naverira de Casanova, Gustavo J., en “*Periodo anterior a 1810*”, en *Historia de la tributación Argentina (1810-2010): Homenaje de la AAEF a la patria en su bicentenario* – 1ed., Buenos Aires, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, 2010, capítulo 1, pág. 1 y ss.

³⁹ Cfr. Casás, José O., en *Estudios...cit.*, pág. 135 y 136.

Sobre lo resuelto en dicho reglamento de 13 normas, además de las citadas, también se destaca la Cláusula X en la que se determinaba que no se obedecería ninguna norma del Virrey sin que fuera rubricada por los demás miembros de la Junta (cfr. Spisso, Rodolfo R. en “*Periodo 1810 – 1827*”, en *Historia ... cit*, capítulo 2, pág. 69).

“Atribución del Congreso... Establecer derechos; y por un tiempo que no pase de dos años, imponer para las urgencias del Estado contribuciones proporcionalmente iguales en todo el territorio” (Clausula XXXIII.)

“Siendo la propiedad un derecho sagrado e inviolable, los miembros del Estado no pueden ser privados de ella ni gravados en sus facultades sin el consentimiento de Cuerpo Legislativo, o por un juicio conforme a las leyes.” (Clausula CXXIII.)

En tanto la Constitución de la República Argentina del 24 de diciembre de 1826, en similares términos, vuelve a establecer que la Cámara de Representantes tiene exclusiva iniciación en materia de contribuciones⁴⁰, que le corresponde al Congreso establecer derechos de importación y exportación⁴¹ y consagra el derecho de propiedad como sagrado e inviolable⁴².

En los albores de la sanción de la Constitución de 1853, encontramos el proyecto de Constitución de Juan Bautista Alberdi publicado en las *“Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina”* de notable influencia en el texto Constitucional. Así, el art. 18 expresaba que *“... Sólo el Congreso impone contribuciones...”*, como también, reiteraba conceptos vertidos anteriormente en los antecedentes nacionales, referidos a que la iniciación en materia de contribuciones le corresponde a la Cámara de Diputados y que el Congreso detenta la facultad de establecer derechos de importación y exportación⁴³.

En tanto, que del otro lado del Océano Atlántico en España, en el 1812, se sanciona la Constitución Española, que también se ciñe al principio de legalidad en materia tributaria, en el art. 338 al expresar que: *“Las Cortes establecerán o confirmaran anualmente las atribuciones, sean directas o indirectas, generales, provinciales o municipales, subsistiendo las antiguas hasta que se publique su derogación o la imposición de otras”*⁴⁴.

⁴⁰ Art. 18 expresa: *“La cámara de representantes tiene exclusivamente la iniciativa en la imposición de contribuciones, quedando al senado la facultad de admitirlas, rehusarlas u objetar reparos”*

⁴¹ Art. 46 establece la facultad del Congreso de *“establecer derechos de importación y exportación; y por un tiempo, que no pase de dos años, imponer para atender las urgencias del Estado, contribuciones proporcionalmente iguales en todo el territorio”*.

⁴² Art. 175 expresa: *“Siendo la propiedad un derecho sagrado e inviolable, los habitantes del Estado, no pueden ser privados de ella, ni gravados en sus facultades, sino en los casos establecidos por ley”*.

⁴³ Ver: arts. 65 y 69, inc. 3 del Proyecto de Constitución de Juan B. Alberdi.

⁴⁴ Citado por Casás, José O., en *Estudios...cit.*, pág. 134.

Entre los antecedentes del derecho norteamericano relacionados al derecho financiero, y particularmente principio de reserva de ley en materia tributaria, encontramos en la Constitución de fecha 17 de septiembre de 1787 que estableció en el artículo I, secciones 7 y 8.

El art. 1 sección 7, expresa: *“Todos los proyectos de ley para crear recursos tendrán origen en la Cámara de Representantes; pero el Senado podrá proponer o aprobar enmiendas, como en los demás proyectos”*

El art. 1 sección 8 fija la atribución de Congreso para: *“Establecer y recaudar contribuciones, derechos, impuestos y sisas a fin de pagar las deudas y proveer a la defensa común y bienestar general de los Estados Unidos; pero todos los derechos, impuestos y sisas serán uniformes dentro de los Estados Unidos”*

De la lectura de las cláusulas constitucionales que se transcriben en el presente apartado, que responden al constitucionalismo moderno, surge con claridad un cambio de paradigma que pasa del consentimiento de los súbditos a los tributos – como acontecía en las viejas monarquías – a la nueva idea de “autoimposición”, expresada por los órganos depositarios de la voluntad del general integrados por los representantes del pueblo, mediante la cual se legitima la existencia de los impuestos⁴⁵.

2.1.5.- El principio de reserva de ley en materia tributaria en la Constitución Nacional

La Constitución Histórica de 1953/60 se enrola dentro de las constituciones modernas sosteniendo el ideario del “Estado Constitucional de Derecho”, en el que los impuestos ya no son consentidos por los súbditos en favor del monarca, si no, que responden a la idea de que los tributos son impuestos por leyes, sancionadas por las asambleas legislativas, en las que se encuentran representados los ciudadanos libres que están en pleno ejercicio de sus derechos cívicos y políticos. Se conforma así, también, en el texto de nuestra Carta Magna el principio de autoimposición de los tributos, bajo la estricta vigencia del principio de reserva de ley.

El principio de reserva de ley surge del articulado de la Constitución de 1853 al atribuirle “exclusivamente” al Congreso Nacional la atribución de establecer contribuciones (arts. 4, 17, 52 y 75 incs. 1 y 2 de la CN). Asimismo, el Constituyente de 1853, plasmó que los proyectos de ley presentados que contengan materia impositiva deberían ser iniciados por la

⁴⁵ Cfr. Casás, José O., en *Estudios...cit.*, pág. 134.; Uckmar, Víctor, en *Principios... cit.*, pág. 15.

Cámara de Diputados, siguiendo los lineamientos prescriptos por los antecedentes nacionales reseñados en el apartado anterior.

Entiende el Dr. José O. Casás⁴⁶, con agudeza en el análisis, que el principio de autoimposición de los tributos encontró su plena consagración con la universalidad del voto al sancionarse la “Ley Sanz Peña” en el año 1912, en primer lugar, y la ley de voto femenino, con la sanción de la ley 13.010 en 1947, en segundo lugar.

En 1994 se reforma la Constitución Nacional teniendo entre sus fines la consolidación y perfeccionamiento del sistema democrático, la obtención de un nuevo equilibrio entre los tres órganos clásicos del poder del estado, la promoción de la integración latinoamericana, un mayor reconocimiento de ciertos derechos de las personas (individuales y sociales) o de sus garantías específicas y el fortalecimiento del régimen federal⁴⁷.

Dentro del nuevo equilibrio de poderes, tema relacionado con la reserva de ley, el Constituyente, tenía en miras “*la atenuación del presidencialismo, la modernización y el fortalecimiento del Congreso Nacional, a fin de perfeccionar el equilibrio de poderes*”. En función de esta idea rectora se reguló en el texto constitucional todo lo referido a los decretos de naturaleza legislativa⁴⁸, es decir los decretos de necesidad y urgencia (art. 99 inc. 3 de la CN), los

⁴⁶ Casás, José O., en *Derechos.. cit.*, pág. 295.

⁴⁷ El Convencional Constituyente Alberto García Lema desarrolla estas ideas fuerza en la Reunión 18° Reunión 3° Sesión Ordinaria (Plenaria), Convención Nacional Constituyente de 1994, Tomo V, Centro de Estudios Constitucionales y Políticos Ministerio de Justicia de la Nación República Argentina, La Ley, 1997, pág. 4883

⁴⁸ Siguiendo a calificada doctrina (cfr. Bidart Campos, Germán y Manilli, Pablo, *La jerarquía normativa de las distintas clases de decretos del Poder Ejecutivo. A propósito de la moderna ‘decretocracia’ argentina*, LALEY, 2003-C, 1359), entiendo que existen 5 clases de decretos, que son los siguientes:

a) Los decretos autónomos (99 inc. 1 CN) dictados por el Presidente de la Nación en ejercicio de funciones propias conforme atribución otorgadas por la Carta Magna en forma expresa.

b) Los decretos reglamentarios –o también llamados ejecutivos– (99 inc. 2 CN) que son emitidos con el objeto de hacer efectivos los fines de las leyes dictadas por el Congreso Nacional que reglamenten, sin alterar el espíritu de las mismas.

c) Los decretos de necesidad y urgencia (99 inc. 3 CN) que se encuentran a priori prohibidos expresamente por la Constitución Nacional salvo que existan circunstancias excepcionales que hicieran imposible seguir el trámite ordinario de las leyes, y que además, no versen sobre determinadas materias (penal, tributaria, electoral y de partidos políticos).

d) Los decretos delegados (76 CN) son dictados por el Presidente de la Nación en razón de la delegación expresa de competencias que realiza el Congreso Nacional mediante una ley con plazo fijado para su duración, que podrán recaer sobre materia de administración o de emergencia pública.

e) Los decretos de promulgación parcial de leyes (80 CN) son los que dicta el Presidente de la Nación por medio del cual veta –u observa– parcialmente leyes sancionadas por el Congreso de la Nación, y además por el mismo acto, promulga el resto del cuerpo normativo que no observó. Es requisito necesario para su validez, que la parte promulgada tenga autonomía normativa y no altere el espíritu ni la unidad del proyecto sancionado por el Poder Legislativo.

decretos delegados dictados al amparo de una ley delegante (art. 76 CN) y los decretos de promulgación parcial de leyes (art. 80 CN); y se creó la Comisión Bicameral de Trámite Legislativo, que se encargaría, en la intención del Constituyente, de controlar el ejercicio de las atribuciones del Poder Ejecutivo en el dictado de estas normas, a fin de que se adecuen a los criterios constitucionales.

El texto de la Constitución de 1994, luego de regular el decreto de necesidad y urgencia, establece los requisitos sustanciales y algunos de los formales para la emisión de estas normas de excepción, y reafirma el principio de reserva de ley en materia tributaria, al expresar en el art. 99 inc. 3 que: “...*Participa de la formación de las leyes con arreglo a la Constitución, las promulga y hace publicar.*”

El Poder Ejecutivo no podrá en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo.

Solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos por esta Constitución para la sanción de las leyes, y no se trate de normas que regulen materia penal, tributaria, electoral o de régimen de los partidos políticos, podrá dictar decretos por razones de necesidad y urgencia, los que serán decididos en acuerdo general de ministros que deberán refrendarlos, conjuntamente con el jefe de gabinete de ministros.

El jefe de gabinete de ministros personalmente y dentro de los diez días someterá la medida a consideración de la Comisión Bicameral Permanente, cuya composición deberá respetar la proporción de las representaciones políticas de cada Cámara. Esta comisión elevará su despacho en un plazo de diez días al plenario de cada Cámara para su expreso tratamiento, el que de inmediato considerarán las Cámaras. Una ley especial sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara regulará el trámite y los alcances de la intervención del Congreso”.

Del 3er párrafo del inciso 3 del artículo bajo análisis, se desprende la fatal prohibición de emisión de decretos sobre la materia penal, tributaria, electoral o de régimen de los partidos políticos, reafirmando el principio de reserva de ley en materia tributaria.

Los últimos tres decretos son de naturaleza legislativa por ende una vez dictados por el Presidente de la Nación están sujetos al control de la Comisión Bicameral Permanente Trámite Legislativo de la ley 26.122.

La doctrina nacional manifestó posiciones disímiles sobre la extensión de las materias vedadas al emitir decretos de necesidad y urgencia prevista por el art. 99 inc. 3 a los otros decretos de naturaleza legislativa, especialmente en los casos de los decretos delegados. Debate que terminó siendo dirimido por la jurisprudencia del Máximo Tribunal, al manifestarse a favor del principio de reserva de ley, y por ende, declarándose a favor de la extensión de la prohibición y/o veda al dictado de otros decretos de naturaleza legislativa sobre las materias penal, tributaria, de partidos políticos y electoral.

Esta posición del Tribunal afirma el criterio ortodoxo o rígido del principio de reserva.

Así, cabe a esta altura del presente trabajo, abocarse a la interpretación jurisprudencial del Tribunal Cintero sobre el alcance del principio de reserva de ley.

2.2.- Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación

La Corte Suprema es una importante usina generadora de precedentes sobre el principio de reserva de ley en materia tributaria, razón por cual consideré necesario elegir los fallos más relevantes y los organicé con la finalidad de exponerlos en el presente trabajo, de la siguiente forma:

- aquellos fallos que consolidan la doctrina general sobre el principio de reserva de ley,
- los fallos que sientan precedentes sobre la delegación de facultades en el Poder Ejecutivo y el principio enunciado;
- y aquellos fallos que tratan la ratificación legislativa y el principio de reserva de ley.

2.2.1.- Precedentes relativos al principio general de reserva de ley en materia tributaria

El principio de reserva de ley en materia tributaria en la República Argentina encuentra plena vigencia y fortaleza en los precedentes de nuestro Tribunal Cintero.

Así, con la finalidad de comprender lo arraigado del principio en la jurisprudencia de la Corte Suprema, el desarrollo de este parágrafo lo dividiré: en una primera parte, en que trataré la evolución de la jurisprudencia del Tribunal desde principios del Siglo XX hasta los fallos cercanos a la sanción de la reforma de 1994 a la Constitución Nacional, y la

segunda parte, que se focalizará en la doctrina emanada por el Tribunal desde esta reforma a la fecha.

Así, dentro de la primera parte, nos retrotraeremos al 6 de septiembre de 1929 en donde el Tribunal Cintero en el precedente in re “*Doña Sara Doncel de Cook contra la Provincia de San Juan, sobre repetición de pago*”⁴⁹ frente a un reclamo por repetición de impuestos de la actora, falló en relación a la constitucionalidad del impuesto local sobre las operatorias de préstamos realizadas por agentes o corredores de préstamos, descuentos y compradores de sueldos que regulaba el gravamen, y resolvió que las resoluciones impugnadas, como el decreto en crisis, son violatorios de la Constitución Nacional. El Poder Ejecutivo provincial por medio del art. 5 del decreto reglamentario de la ley de patentes había excedido las previsiones de la ley, buscando gravar situaciones no comprendidas en la misma, como eran en el caso particular los “prestatos con dinero propio” que no estaban incluidos en la voluntad del legislador.

La doctrina que emana del fallo reseñado establece que nuestra Carta Magna en sus artículos 4, 17 y 67 consagra la máxima, que en el marco de los regímenes representativos y republicanos del gobierno, sólo el Congreso impone contribuciones nacionales, y estas disposiciones, han de entenderse como bases inmutables igualmente para los gobiernos de las provincias, con referencia a sus propias legislaturas, toda vez que los estados particulares deben conformar sus instituciones a los principios de la Constitución Nacional, expresa o virtualmente contenidos en ella (cfr. arts. 5, 31, 33 y 106 de la Constitución Nacional); así, concluye el Tribunal, que cada uno de los poderes públicos se debe desenvolver bajo su régimen legal – es decir competencia – y sin ultrapasarse los límites precisados dentro de la base de su institución.

El 15 de noviembre de 1933, la Corte Suprema, en los autos “*Administración de Impuestos Internos contra don Martiniano Malmonge Nebreda, por defraudación de impuestos interno al tabaco*”⁵⁰ resolvió la inconstitucionalidad de un decreto emitido por un gobierno “de facto” al excederse de las competencias que correspondían normalmente a un Poder Ejecutivo “de iure”. En este precedente el Máximo Tribunal, reafirma la vigencia de las garantías individuales y los derechos garantizados por la Constitución, y la facultad de los jueces de reestablecer los mismos en caso de que el accionar del gobierno “de facto” los vulnere. Así,

⁴⁹ Fallos, 155:290

⁵⁰ Fallos, 169:309

considera la Corte que el gobierno tuvo facultades ejecutivas, mas no legislativas o judiciales, entendiendo que *“si la fuerza de la necesidad hace que el funcionario de hecho se reconozcan las mismas facultades que al de derecho, nada justifica que se atribuyan aún mayores. Ello importaría dejar librado a albedrío de un sólo hombre los más delicados y graves intereses del Estado y el respeto de las garantías individuales”*.

Sin embargo, la Corte Suprema entiende que el Congreso Nacional con posterioridad en plena normalidad constitucional, al incluir el decreto en crisis para ser ratificado por ley posterior, lo habría hecho en función a que habría considerado que el gobierno lo dictó en exceso de sus facultades, no alteraría la viabilidad de exigir el pago del tributo – incluso el aumento de la tasa dispuesto por el decreto – pero no la multa⁵¹.

El 7 de diciembre de 1938 el Máximo Tribunal en el fallo *“La Martona c/ Provincia de Buenos Aires”*⁵² resuelve a favor de la pretensión del actor en función de considerar ilegal el decreto reglamentario, concordando con lo expresado por el Procurador General en su dictamen. La Corte entiende que la Ley N° 4070 de la Provincia de Buenos Aires no tiene precepto alguno que establezca impuesto, tasa, retribución de servicios o cualquier clase de gravamen por el servicio de inspección veterinaria que crea; ni que se otorgue al Poder Ejecutivo y/o institución y/o administración autárquica especial, la facultad de crearlos, así de la lectura de los artículos 10, 88, 91 y 142 del decreto reglamentario no solo instituyen el gravamen fiscal al margen de la ley, sino que dejan su estimación concreta a la Dirección General de Higiene.

El precedente asienta la resolución del caso en la doctrina de esta misma Corte, recordando que los principios y preceptos constitucionales – de la Nación y de la Provincia - son categóricos en cuanto prohíben a otro poder que el legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas, y recuerda así, el art. 17 de la Carta Fundamental de la República, que dice que: *“Sólo el Congreso Nacional impone las contribuciones que se expresan en el art. 4º”*; en esta misma línea, considera el Tribunal, que el art. 67 en sus incs. 1º y 2º de la CN ratifica esa norma, y que está expresada con igual precisión en el art. 90, inc. 1º de la Constitución de

⁵¹ Este criterio sobre los efectos de la ratificación legislativa no se encuentra vigente en la Jurisprudencia de la Corte Suprema, para ver el criterio actual remito al lector al punto 2.2.3 del presente capítulo.

⁵² *Fallos, 182:411.*

Buenos Aires. Asimismo, volviendo luego, a reiterar lo expresado en el fallo “*Doña Sara Doncel de Cook*”⁵³.

La Corte Suprema el año 1946 en el precedente “*Vázquez de Filipini, Filomena c/ Wayss Freytag SA*”⁵⁴ emitió un fallo del cual se desprenden las siguientes reglas o pautas jurisprudenciales: que el establecimiento de contribuciones de mejoras importa el ejercicio del poder impositivo del estado, luego reafirmó el principio que consagra la regla jurisprudencial que establece que facultad de crear impuestos es legislativa, y concluyó, expresando que el cobro de una contribución sin una ley que la autorice vulnera la garantía de la propiedad del artículo 17 de la CN.

El 25 de noviembre de 1960, en los autos “*Caja Nacional de Previsión para el Personal de Comercio y Actividades Civiles c/ Bodega La Cena S.A.I.C. s/ amparo*”⁵⁵, el Máximo Tribunal al considerar si las actuaciones de la causa se encontraban gravadas con el impuesto de justicia, resolviendo por la negativa, volvió a replantear la doctrina que venimos reseñando en el presente apartado. Así, el Tribunal consideró que de acuerdo con los principios de derecho público, ninguna carga tributaria puede ser exigida sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (arts. 4, 17, 44, y 67 de la CN), por lo que, ante silencio u omisión del legislador, no es dable al Poder Judicial establecer, por vía analógica, un tributo no incluido ni previsto explícitamente en la ley.

En los autos “*Ventura, Alberto Francisco J. y otra c/ Banco Central de la República Argentina s/ amparo*”⁵⁶, del 26 de febrero de 1976, el voto de la mayoría de la Corte Suprema resolvió que la circular RC 539 del Banco Central de la República Argentina, era manifiestamente ilegal y arbitraria por cuanto fue dictada con evidente exceso de poder,

⁵³ La Corte ratifica expresamente su propia doctrina, al considerar en similares términos al precedente citado, al expresar que: “...entre los principios generales que predominan en el régimen representativo republicano de gobierno, ninguno existe más esencial a su naturaleza y objeto, que la facultad atribuida a los representantes del pueblo para crear las contribuciones necesarias para la existencia del estado. Nada exterioriza más la posesión de la plena soberanía que el ejercicio de aquella facultad, ya que la libre disposición de lo propio, tanto en lo particular como en lo público, es el rasgo más saliente de la libertad civil. Todas las constituciones se ajustan a este régimen, entregando a los congresos o legislaturas este privilegio exclusivo. En efecto, en todo estado soberano el poder legislativo es el depositario de la mayor suma de poder y es, a la vez, el representante más inmediato de la soberanía”.

⁵⁴ Fallos, 206:21

⁵⁵ Fallos, 248:482

⁵⁶ Fallos, 294:152

desconociendo un pago realizado, alcanzando retroactivamente relaciones jurídica creadas entre partes de acuerdo a normas imperantes al momento de celebrarse el mismo y sin respetar el procedimiento y normas que regulan la función tributaria.

En relación al principio bajo estudio, el Tribunal expresó que la circular creaba una obligación tributaria que no derivaba de norma legalmente sancionada, afectando así el principio “*nullum tributun sine lege*”, rector de la política tributaria que surge de los arts. 4 y 17 de la CN. Asimismo, afirma la sentencia, que si bien es propio del ejecutivo lo atinente al régimen cambiario, correspondiéndole al Banco Central la ejecución y fiscalización según la normativa aplicable, debe puntualizarse que la circular en crisis no se limitó a interferir en operaciones con divisas extranjeras sino que afectó un contrato que tuvo por objeto un servicio de transporte aéreo mediante el pago de un precio determinado en moneda de curso legal; y continúa explayándose el fallo, en relación a la reserva de ley, al considerar que según los arts. 4 y 67 inc 2 de la CN y la doctrina emanada de la propia Corte, que establece que el cobro de una contribución sin ley que la autorice vulnera la garantía de propiedad del art. 17 de la CN, por ende, solamente por ley del congreso se podría haber creado un gravamen que incidiera en un contrato celebrado entre usuarios y la empresa prestataria del servicio de transporte afectando la salida de los accionantes al exterior⁵⁷.

El 24 de febrero de 1981 en el precedente “*Georgalos Hnos. S.A.I.C.A. s/ recurso de apelación*”⁵⁸ le tocó conocer un recurso extraordinario planteado por el representante del fisco sobre la interpretación de normas federales que había realizado la Cámara Contencioso Administrativo Federal. Allí, el “a quo” resolvió que al no estar incluida en las planillas anexas de la ley 18.134 la posición N.A.D.E. 12.01.01.03, la exportación de maní para confitería y/o tostadero, no se encontraba alcanzada por la contribución establecida por el art. 16 apartada a) del decreto 21.680/56 y normas modificatorias. La Corte Suprema, luego de expresar que uno de los métodos para interpretar la ley consiste en dar cumplimiento a la voluntad del legislador, y citando el mensaje del Poder Ejecutivo Nacional, consideró que el maní para confitería y/o tostadero, con la posición arancelaria referida que estableció el decreto 402/69, no aparece en el listado anexo a la ley; y a continuación, el Tribunal, concluye que la interpretación que realiza el “a quo” al considerar que la enumeración del anexo de la ley es taxativa, se encuentra en

⁵⁷ Considerandos 15º, 16º y 17º.

⁵⁸ *Fallos*, 303:245

armonía con los fines tenidos al instituirse dicho régimen, y con el principio de reserva de ley tributaria de rango constitucional, que exige que una ley formal tipifique el hecho que se considera imponible y que constituya la posterior causa de la obligación tributaria.

El Máximo Tribunal Nacional el 1° de marzo de 1983 emite el fallo “*Hulytego S.A.I.C. s/ recurso de apelación - impuesto a las ganancias (Trib. Fiscal de la Nación)*”⁵⁹ que trata cuestiones relacionadas a un caso de exceso reglamentario. En particular se discutía en la causa si la actualización de intereses de los anticipos del impuesto a las ganancias que establecía la resolución general N° 1787 se encontraba dentro de las facultades del fisco.

El Tribunal Constitucional consideró que la base de cálculo de los ingresos anticipados se encontraba expresamente prevista en la ley 11.683, por lo que no cabía admitir que durante el período de vigencia de la norma vía reglamentación y con sustento en lo dispuesto por los arts. 7 y 28 de la ley 11.683, se pudiera introducir variantes que importen modificarla, pues ello resultaba contrario a la cláusula constitucional que manda ejercer esta última potestad cuidando de no alterar el espíritu de las leyes de la Nación (art. 86, inc. 2 de la CN); y esta resolución en crisis, concluye la Corte Suprema, modifica la cuantía de la obligación tributaria respecto de las cuales y atendiendo a su naturaleza, rige el principio de reserva o legalidad (art. 4 y 67, inc 2 de la CN)⁶⁰.

Encontramos, entre los fallos más relevantes previo a que la Corte comience a considerar las nuevas normas incluidas en la reforma constitucional, el precedente in re “*Eves Argentina SA*”⁶¹ que será la bisagra entre las dos etapas que separamos el análisis de la jurisprudencia del Máximo Tribunal. Así, el fallo se circunscribe a determinar si el decreto reglamentario 499/74 extendió el hecho imponible de los sujetos gravados previstos en el art. 4 de de la Ley 20.631, a aquellos sujetos, que actuando por intermediación en nombre propio se encuentran entre quienes efectivamente prestaban la locación de obras o servicios y aquellos que recibían la prestación⁶². El Máximo Tribunal expresa en los considerandos 7°, 8°, 9° y 10° en relación al principio de reserva de ley tributaria lo siguiente: “...7) *Que aun cuando el decreto 499/74 -reglamentario de la L. 20631- establecía que eran "sujetos pasivos del impuesto en los casos de las prestaciones de servicios o locaciones indicados en los incisos d) y e) del artículo 4°*

⁵⁹ Fallos, 305:134

⁶⁰Considerandos 4° y 6°.

⁶¹ Fallos, 316:2329

⁶² Se puede profundizar el objeto del fallo leyendo los considerandos a 4° al 7°.

de la ley, tanto quienes efectúen directamente como quienes los realicen como intermediarios, en este último supuesto siempre que lo hagan a nombre propio" (art. 7º) y, por tanto, sujetaba al tributo a la actividad de intermediación efectuada por la actora; lo cierto es que esta norma constituye un avance sobre las concretas previsiones de la ley entonces vigente.

8) Que, en efecto, cuando el legislador ha considerado pertinente gravar la actividad de intermediación, lo ha señalado expresamente en la ley. Tal el caso de las previsiones contenidas en los incisos b) y c) del artículo 4º, en las que se define como sujetos pasivos del impuesto a quienes "realicen en nombre propio pero por cuenta de terceros, ventas o compras" o "importen definitivamente cosas muebles a su nombre, por su cuenta o por cuenta de terceros". Sólo con el dictado de la ley 23871 los servicios de intermediación quedaron alcanzados por el impuesto al valor agregado [art. 3º, inc. e), pto. 20, ap. h)].

9) Que en tales condiciones cualquier extensión analógica, aun por vía reglamentaria, de los supuestos taxativamente previstos en la ley y señalados en el considerando anterior, se exhibe en pugna con el principio constitucional de legalidad del tributo. Al respecto se tiene sentado que no cabe aceptar la analogía en la interpretación de las normas tributarias materiales para extender el derecho o imponer obligaciones más allá de lo previsto por el legislador, habida cuenta de la reiterada doctrina en el sentido de que, atendiendo a la naturaleza de las obligaciones fiscales, rige el principio de reserva o legalidad -arts. 4º y 67, inc. 2), C.N.- (Fallos: 312: 912, y los allí citados).

10) Que, conforme con lo expuesto, ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones -arts. 4º, 17, 44 y 67, C.N.- (Fallos: 248:482)...”.

Concluye así, la Corte Suprema, que el criterio seguido por a quo que determina inaplicable el art. 7 de decreto reglamentario 499/74 se encuentra en armonía con el principio de reserva de ley tributaria, que goza de rango constitucional; así, como lógica consecuencia, el fallo prescribe que el decreto se encuentra al margen de las atribuciones otorgadas por art. 86 inc 2 de la CN⁶³.

⁶³ Considerando 11º.

En tanto, que en el fallo “*Video Club Dreams*”⁶⁴ la Corte vuelve a reafirmar con precisión la aplicación del principio de reserva de ley clásico u ortodoxo, que se reseñó más arriba. Así el voto de la mayoría en sus considerandos más destacados, expresa que de las normas en juego⁶⁵ surge con claridad que el Poder Ejecutivo, mediante un decreto, ha extendido el hecho imponible creado por una ley a otro hecho imponible que es distinto y nuevo, aun cuando guarda relación con el primero, pues ambos se vinculan con la actividad cinematográfica, bien que de modo diverso. Asimismo, a efecto de reforzar sus argumentos el Tribunal Címero expresa que en la causa “*Eves Argentina S.A.*”, similar al caso analizado, viene confirmando la tradicional línea de jurisprudencia, por la cual cualquier extensión analógica, aún por vía reglamentaria, de los supuestos taxativamente previstos en la ley se encuentra en pugna con el principio constitucional de legalidad del tributo, y consecuentemente, ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones, de conformidad con los artículos 4, 17, 44 y 67 –texto 1853/1860 – de la Constitución Nacional y remite a los considerandos 9° y 10° del precedente mencionado – con cita de jurisprudencia sobre el principio de reserva de ley –. Así, concluye el fallo que “...con arreglo a lo resuelto en la mencionada causa “*Eves*” y a los fallos que la antecedieron, no es compatible con nuestro régimen constitucional el decreto 2736/91, con las modificaciones introducidas por el 949/92, en cuanto crea un hecho imponible distinto del previsto por ley 17.741, sin que la circunstancia de su recíproca vinculación o parecido permita obviar los alcances del referido principio de legalidad. Ello acarrea también la consiguiente invalidez del acto impugnado en esta causa, mediante el cual se intimó a la actora a ingresar el tributo”⁶⁶.

⁶⁴ Fallos, 318:1154

⁶⁵ El artículo 1° del decreto 2736/91, modificado por el decreto 949/92, establece que: “El impuesto establecido por el inc. a) del art. 24 de la ley 17.741 se aplicará además: a) A la venta o locación de todo tipo de videograma grabado destinado a su exhibición pública o privada, cualquiera fuera su género; b) A la exhibición de todo tipo de películas, cualquiera fuera su género, a través de los canales de televisión abierta o por cable y en los videobares y/o en todo otro local en los que la misma se realice por cualquier medio”; y el artículo 24 de la ley 17.741 determina que “El Fondo de Fomento Cinematográfico, cuya administración estará a cargo del Instituto Nacional de Cinematografía, se integrará: a) por un impuesto equivalente al 10% del precio básico de toda localidad o boleto entregado gratuita u onerosamente para presenciar espectáculos cinematográficos en todo el país, y cualquiera sea el ámbito donde se efectúen. Los empresarios o entidades exhibidoras adicionarán este impuesto al precio básico de cada localidad. La aplicación, percepción y fiscalización de este impuesto estará a cargo del Instituto Nacional de Cinematografía, el que establecerá la forma y el plazo en que los responsables deberán ingresarlo, así como las normas de liquidación y multas por omisión o defraudación” (Cfr. Considerando 10°).

⁶⁶ Considerandos 11°, 12° y 13°.

En tanto, que con relación a la naturaleza legislativa del decreto en crisis (llamados "de necesidad y urgencia"), la conclusión del Tribunal en este caso, teniendo a la vista el precedente "Peralta" en el que como recuerda la Corte, plasmó jurisprudencialmente la validez de una norma de ese tipo al ponderar la imposibilidad del Congreso para remediar una situación de grave riesgo social; ya en esa oportunidad, nos recuerda el fallo, se habría señalado que "en materia económica, las inquietudes de los constituyentes se asentaron en temas como la obligada participación del Poder Legislativo en la imposición de contribuciones (art. 67, inciso 2°), consustanciada con la forma republicana de 'gobierno' (remite al considerando 22°); y en refiriéndose nuevamente a "Peralta" expresa que en dicha oportunidad "se adelantó de tal modo una conclusión que se deriva directamente del principio de legalidad en materia impositiva, cual es la limitación constitucional infranqueable que supone esa materia para los decretos referidos, aun cuando se reconozca su validez respecto de otras materias y en las especialísimas circunstancias que precedieron el dictado del decreto 36/90". Por último, y a modo de conclusión, considera que la inclusión de los decretos de necesidad y urgencia en el texto de la Constitución Nacional que permite el dictado de estas normas de excepción ("extraordinaria") al Poder Ejecutivo se lo prohíbe enfáticamente en materia impositiva⁶⁷.

El Máximo Tribunal en el precedente in re "La Bellaca SAAC"⁶⁸ centró su análisis en resolver el incremento de la alícuota del impuesto a los capitales. Cabe recordar, que el artículo 13 de la ley del impuesto sobre los capitales establecía que el tributo a ingresar surgía de aplicar la alícuota del uno con cincuenta por ciento (1,50 %) sobre el "capital imponible", que resultaba de la diferencia entre el activo y el pasivo a la finalización del ejercicio comercial, liquidándose según las normas de valuación y determinación contenidas en la ley del tributo. El decreto 435/90 impugnado por el contribuyente determinó una alícuota del tres por ciento (3%) para el impuesto a los capitales, para los ejercicios cerrados desde el 31 de diciembre de 1989 y hasta el 31 de enero de 1990. Así, el Tribunal expresó que: "surge con claridad que el Poder Ejecutivo, mediante un decreto, incrementó la tasa prevista por ley, y modificó, de tal modo, un elemento directamente determinante de la cuantía de la obligación tributaria"; y luego de citar al precedente *Video Club Dreams*, expresó "...Que con arreglo a la jurisprudencia reseñada y a las ideas rectoras que la informan, no es compatible con el régimen constitucional el art. 34 del

⁶⁷ Considerandos 14°.

⁶⁸ Fallos, 319:3400.

decreto 435/90, en tanto -al incrementar la alícuota prevista en el art. 13 de la ley del impuesto sobre los capitales modificó la cuantía de la obligación fiscal que de ella resulta, respecto de la cual rige el principio de reserva o legalidad (arts. 4, 17 y 75, inc. 2º, de la Constitución Nacional; confr. doctrina de Fallos: 305:134, 1088, entre muchos otros)”⁶⁹.

Por último, el Tribunal Címero, se manifiesta sobre la necesidad de que los elementos sustanciales del tributo sean fijados por ley del Congreso, sentenciando que: *“Que en orden a la invariable jurisprudencia del Tribunal sobre el tema en examen, cabe poner de relieve que resulta inaceptable la tesis sostenida por el Fisco Nacional en cuanto pretende limitar la exclusiva competencia que la Constitución Nacional asigna al Congreso en materia tributaria a lo referente al establecimiento de nuevos impuestos. En efecto, tal interpretación llevaría a la absurda consecuencia de suponer que una vez establecido un gravamen por el Congreso de la Nación, los elementos sustanciales de aquél definidos por la ley podrían ser alterados a su arbitrio por otro de los poderes del gobierno, con lo que se desvirtuaría la raíz histórica de la mencionada garantía constitucional y se la vaciaría de buena parte de su contenido útil, ya que el "despojo" o "exacción" violatorios del derecho de propiedad que -en palabras de la Corte- representa el cobro de un impuesto sin ley que lo autorice (Fallos: 180:384; 183:19, entre otros) se verificaría -de modo análogo- tanto en uno como en otro supuesto, en la medida en que la pretensión del Fisco carezca de sustento legal. Por otra parte, los límites que pretende asignar la demandada al principio de legalidad que rige en la materia en examen resultan claramente opuestos a lo establecido en el art. 99, inciso 3º, párrafo 3º, de la Constitución Nacional”⁷⁰.*

Especialmente, en este último considerando transcripto, la Corte Suprema viene a reafirmar el criterio ortodoxo y rígido que el Constituyente plasmó en nuestra Constitución Histórica de 1853/60, por la cual todos los aspectos sustanciales del hecho imponible o la hipótesis de incidencia deben estar fijados por Ley del Congreso, pero asimismo considera el Tribunal, que la reforma de la Constitución Nacional del año 1994 reafirma el mencionado principio al limitar expresamente al Poder Ejecutivo para pueda dictar decretos – particularmente decretos de necesidad y urgencia – por aplicación de la prohibición prevista en el art. 99 inc. 3, tercer párrafo de la Constitución Nacional.

⁶⁹ Ver los considerandos 4º, 5º, 7º y 8º.

⁷⁰ Considerando 9º.

2.2.2.- Precedentes que tratan sobre la delegación de facultades en el Poder Ejecutivo y el principio de reserva de ley en materia tributaria.

En materia de delegación de facultades del Congreso Nacional al Poder Ejecutivo encontraremos gran cantidad de fallos del Máximo Tribunal Nacional, sin embargo, en función del trabajo proyectado consideró necesario circunscribir el análisis sobre aquellos precedentes que tratan el principio de reserva de ley en materia tributaria dentro de la delegación de facultades al Ejecutivo, y particularmente, me inclino por tres precedentes del Tribunal Cimero que, a mi entender, delinean claramente la regla jurisprudencial.

El primer caso a considerar, es el fallo “*Laboratorio Anodia*”⁷¹ del año 1968, en donde la Corte Suprema analiza la constitucionalidad del decreto 11.917/58 por el cual el Poder Ejecutivo estableció ciertos “recargos cambiarios”, fundándose en las facultades delegadas que le había conferido el art. 14 del decreto-ley 5168/58 – ratificado posteriormente por la Ley 14.467 –. Dichos recargos habían sido pagados por el actor y solicitaba a la justicia la devolución de los mismos, llegando la causa hasta el Máximo Tribunal a efecto de desentrañar la pretensión entablada. El art. 14 establecía que el Poder Ejecutivo cuando mediaren razones de política monetaria y cambiaria directamente, y sin intervención previa de la Comisión de Aranceles, podría establecer recargos transitorios a la importación y exportación de ciertos productos o grupo de productos y establecer retenciones de exportación en forma transitorio hasta el 25 % del valor de los productos.

El Tribunal Cimero, luego de reiterar su doctrina sobre delegación propia e impropia⁷² en el considerando 8º, al entender que si bien el Poder Legislativo no puede delegar en el Poder Ejecutivo ninguna de las atribuciones o poderes que le han sido expresa o implícitamente conferidos, si puede otorgarle autoridad para reglar los pormenores y detalles de la ley, habida cuenta de que la política legislativa se encontraba claramente establecida⁷³ y que tales facultades están sujetas al razonable arbitrio del órgano ejecutivo. Tales atribuciones, se

⁷¹ Fallos, 270:42

⁷² Entiendo, siguiendo el criterio sentado por calificada doctrina, que la distinción entre delegación propia e impropia que caracterizo al régimen de delegación legislativa en cabeza del ejecutivo anterior a la reforma constitucional de 1994 se encuentra perimida y superada. Actualmente la única delegación permitida o habilitada constitucionalmente es la prevista en el artículo 76 de la CN que deberá cumplir con los requisitos constitucionales para su validez (cfr. Santiago (h), Alfonso y Thury Cornejo, Valentín, en *Tratado... cit*, pág. 372 y ss.).

⁷³ Ver: considerandos 4º, 5º y especialmente 9º.

plasmaron en el decreto impugnado, dentro de la política legislativa en la materia de cambios que quedó suficientemente determinada en el texto del artículo 14 del decreto y en los considerandos del decreto ley 5168/58, posteriormente ratificado por el Congreso por la Ley 14.467, que estimo conveniente dejar librado al prudente arbitrio del Poder Ejecutivo el dictado de normas las necesarias para adaptar la política a las circunstancias siempre cambiante en la materia; y también, consideró el Tribunal, que el Ejecutivo no se apartó de los lineamientos previstos por el legislador, que posteriormente aprobó las normas arancelarias en cuestión⁷⁴. Por último, la Corte Suprema, además de citar sus precedentes sobre delegación, cito jurisprudencia de Estados Unidos⁷⁵ en materia de derecho de exportaciones.

Sobre la doctrina que emana del precedente comentado la doctrina nacional entendió que es posible que el Poder Ejecutivo pueda modificar las alícuotas de los derechos de exportación e importación si existe una clara política legislativa.

La reforma de la Constitución de 1994, que tuvo en miras restaurar el equilibrio de poderes en la Argentina y moderar el presidencialismo, vino a regularizar una práctica arraigada en la vida política argentina que venía siendo convalidada por el Máximo Tribunal desde el fallos *Delfino*⁷⁶, incluso llegando a jurisprudencia excesivamente permisivas, como el fallo in re *Cocchia*⁷⁷, que legitimó delegaciones en bloque sin precisiones sobre la materia delegada en el Poder Ejecutivo. La evolución de la jurisprudencia en la materia es extensa y excede el objeto del trabajo.

Cabe destacar que la Corte Suprema desde el precedente “*Delfino*” esbozo la idea de la delegación propia e impropia, por lo cual el Congreso Nacional no podría delegar al Poder Ejecutivo ninguna de las atribuciones o poderes que le han sido expresa o implícitamente conferidos, pero si podía otorgarle autoridad para reglar los pormenores y detalles de la ley, si la política legislativa se encontraba claramente establecida en la ley. Es decir, que el Congreso, no podía delegar la facultar de hacer la ley pero se podía delegar atribuciones para reglar

⁷⁴ Ver considerandos 9°, 10°, 11° y 14°.

⁷⁵ Considerando 13°.

⁷⁶ Fallos, 148:430

⁷⁷ Fallos, 316:2624.

La situación enunciada se relaciona con la evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema en la materia que va incrementando el criterio de amplitud de las delegaciones desde el precedente *Delfino* a *Cocchia* (Cfr. Santiago (h), Alfonso y Thury Cornejo, Valentín, en *Tratado... cit*, pág. 211 y ss – especialmente puntos 5 y 6 del parágrafo –).

pormenores y detalles de la ley, y para fundamentar sus fallos, citaba jurisprudencia de la Corte Suprema de los Estados Unidos de Norteamérica.

Esta asimilación de la jurisprudencia de la Corte Nacional con la del país del norte, no consideró entre los argumentos de sus fallos que la Constitución Histórica de 1953/60, siguiendo el criterio de Juan Bautista Alberdi, se había apartado de la Constitución Norteamericana al regular los decretos reglamentarios en el art. 82 CN; estos decretos tienen su fuente en la Constitución de Cádiz⁷⁸ y respondían a la idea del presidente fuerte que tenía el jurista tucumano. Así destacada doctrina nacional⁷⁹ entiende que ante la ausencia de este instrumento, el decreto reglamentario, el Congreso Norteamericano comenzó delegando facultades por razones técnicas – entre otros motivos – al Presidente bajo la política de estándar inteligible para una mejor ejecución de las leyes. Esta situación descrita, que se plasma en el derecho anglosajón, puede ser resumida por la conclusión de Corwin⁸⁰ en estos términos: “*el Congreso puede delegar sus poderes cuando sea necesario hacerlo para lograr los resultados que desea*”.

Así, es que a Constitución de 1994 regula en su art. 76 la delegación legislativa del Poder Legislativo al Ejecutivo. El referido artículo establece que: “*Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca.*”

La caducidad resultante del transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior no importará revisión de las relaciones jurídicas nacidas al amparo de las normas dictadas en consecuencia de la delegación legislativa”.

En tanto, que en relación al principio de reserva de ley, ante la redacción de la norma constitucional la doctrina nacional dividió aguas sobre la viabilidad de que el Congreso

⁷⁸ La Constitución de Cádiz, aprobada el 19 de marzo de 1812, festividad de San José que le diera el nombre de “la Pepa”.

Sobre la influencia de esta Constitución en Argentina se puede ver: Cassagne, Juan Carlos, en *El bicentenario de la Constitución de Cádiz: sus raíces y sus proyecciones*, LALEY 2011 – F, 1318.

⁷⁹ Ver: Bianchi, Alberto B., en *La delegación legislativa – Teoría de los reglamentos delegados en la Administración Pública*, Buenos Aires, Abaco – Depalma, 1990, pág. 125 y ss; en este mismo sentido: González Campaña, Germán, en *La delegación legislativa en los Estados Unidos, ¿fuente del artículo 76 de la Constitución Nacional o sólo falacia?*, LALEY 2003 – F, 1461.

⁸⁰ Corwin, Edward S. *The president office and powers – 1787 – 1948* –, 3ra ed. New York University, New York, 1948, pág. 153 – citado por Bianchi, Alberto, *La delegación...cit.*, pág. 39 y cita 17 –.

Nacional delegue facultades legislativas en materia tributaria en cabeza del Presidente de la Nación. Parte de la doctrina nacional⁸¹ entendió que la no inclusión de materias vedadas en el texto del art. 76 de la CN como si aconteció, con los decretos de necesidad y urgencia, en el art. 99 inc. 3 de la CN, permitía considerar que el Constituyente no había prohibido al Congreso delegar en la materia tributaria sobre determinadas cuestiones; así, según esta línea interpretativa, si bien se debe partir del principio de la prohibición de la posibilidad de delegar en materia tributaria, la práctica y jurisprudencia constitucional habilitarían la viabilidad de delegar la determinación final de la alícuota del tributo entre un máximo y un mínimo fijado por una ley delegante, determinar el momento de aplicar total o parcialmente un tributo, precisiones finales sobre el hecho final definido por una ley del Congreso, la posibilidad de crear y suprimir exenciones tributarias de acuerdo con los lineamientos fijados por la ley base, entre otros supuestos más⁸².

Otro sector de la doctrina nacional especializada⁸³, entendió oportunamente que las disposiciones tributarias sustantivas difícilmente puedan ser subsumidas dentro de los supuesto de emergencia pública o materias determinadas de administración previstas en el art. 76 de la CN, descartándose el supuesto de la delegación impropia en el campo del derecho tributario material, sin embargo, dejó sentada la posibilidad de que en supuestos de circunstancias excepcionales de “emergencia pública” sería posible la delegación impropia en el campo tributario sustantivo bajo límites y ciertos requisitos. Esta última posición, con razonable criterio viro con el tiempo, fruto de una atenuación en los hechos del principio, sin alterar la esencia de la prohibición de que el Poder Ejecutivo pueda dictar decretos sobre la materia tributaria sustantiva.

Con posterioridad a la reforma de la Constitución, in re “*Selcro*”⁸⁴, la Corte Suprema define la controversia doctrinal de la extensión de la reserva de ley en materia tributaria a los decretos delegados. El objeto del precedente se enderezo a determinar la constitucionalidad del art. 4 de la decisión administrativa 55/00 del Jefe de Gabinete de Ministros que en base a las facultades delegadas por el segundo párrafo del art. 59 de la Ley 25.237 estableció las escalas de las tasas a percibir por la Inspección General de Justicia. Así, el Máximo Tribunal, luego de expresar que las tasas se encontraban dentro del concepto de tributo de conformidad con los

⁸¹ Ver reseña de autores en: Santiago (h), Alfonso y Thury Cornejo, Valentín, en *Tratado... cit.*, pág. 395 y ss.

⁸² Santiago (h), Alfonso y Thury Cornejo, Valentín, en *Tratado... cit.*, pág. 403 y ss.

⁸³ Casás, José Osvaldo, *Derechos... cit.*, pág. 498 y ss

⁸⁴ *Fallos*, 326:4251.

precedentes del tribunal, y considerar consecuentemente, que por esto deben respetar el principio de reserva de ley en materia tributaria⁸⁵, expresó: “...*Que de la reiterada doctrina precedentemente reseñada surge con nitidez que ni un decreto del Poder Ejecutivo ni una decisión del Jefe de Gabinetes de Ministros pueden crear válidamente una carga tributaria ni definir o modificar, sin sustento legal, los elementos esenciales del tributo (conf. sobre esto último la doctrina del citado precedente Fallos: 319:3400 (La Bellaca), en especial, su considerando 9).*

... *Que, en esta misma línea de razonamiento, al tratarse de una facultad exclusiva y excluyente del Congreso, resulta inválida la delegación efectuada por el segundo párrafo del art. 59 de la ley 25.237, en tanto autoriza a la Jefatura de Gabinete de Ministros a fijar valores o escalas para determinar el importe de las tasas sin fijar al respecto límite o pauta alguna ni clara política legislativa para el ejercicio de la atribución (confr. Doctrina de Fallos, 148:430 (Delfino), 270:42; 310:2193, entre otros).*

... *Que, por lo demás, no pueden caber dudas en cuanto a que los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación en el Poder Ejecutivo.” (Considerandos 6º, 7º y 8º – especialmente este último –; lo agregado me pertenece).*

El Máximo Tribunal, que confirma la sentencia de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en cuanto la inconstitucionalidad del art. 59 de la Ley 25.237 y la nulidad del art. 4 de la decisión administrativa 55/00, sienta con este precedente la regla jurisprudencia de la inviabilidad de la delegación legislativa en el Ejecutivo en materia tributaria, en función de la plena vigencia del principio de reserva de ley tributaria, que requiere para regular los aspectos sustanciales del tributo una ley formal del Congreso Nacional iniciada por la Cámara de Diputados de la Nación⁸⁶.

En el año 2008 con la crisis por las retenciones a las exportaciones a la soja, entre el gobierno y los sectores del campo, toma estado público a raíz de los debates legislativos

⁸⁵ Ver: considerandos 4º y 5º – con remisión al dictamen del Procurador General de la Nación –. En el segundo considerando recordó su doctrina sobre el principio de reserva de ley citado sus propios precedentes (Fallos, 316:2326; 318:1154; 319:3400 y otros).

⁸⁶ Cfr. Revilla, Pablo en *Delegación legislativa vedada para los aspectos sustanciales del tributo: artículo 76 de la Constitución Nacional*, PET N° 290: LEXCO FISCAL - 2003

y en los medios de comunicación el principio de reserva de ley en materia tributaria. Pero, las diferencias de criterios sobre el alcance del principio, que se centraban en la validez o invalidez de la delegaciones en materia de derechos de exportación, recién encuentran una resolución definitiva con el precedente del Tribunal Címero in re “*Camaronera Patagónica*”⁸⁷ del año 2014. Si bien como expresé, los lineamientos del principio ya estaban en doctrina emanada de los precedentes anteriores de la Corte, la virulencia del conflicto – y otros aspectos relacionados a la ratificación legislativa de los decretos – habían generado la necesidad pública de un fallo sobre la materia, reafirmando así la faz política del Tribunal.

En el precedente referido, se analiza la inconstitucionalidad de las normas en juego, y la consecuente inaplicabilidad al actor de las resoluciones en crisis. Siendo la primera norma cuestionada, la Resolución 11/02 del Ministerio de Economía e Infraestructura que fijó derechos a la exportación para consumo a determinadas mercaderías y, la segunda, la resolución 150/02 de AFIP que determinó que sólo se daría curso a los pedidos de estímulos a la exportación correspondientes a aquellos exportadores que hubieran dado cumplimiento a la totalidad de las obligaciones fiscales derivadas de tributos nacionales. El fallo a lo largo de su desarrollo centra su análisis, en la vigencia del principio de reserva de ley en materia tributaria en el marco de las delegaciones efectuadas por el Congreso, y además, se expone sobre la validez de la ratificación legislativa en el marco de la “*Cláusula Transitoria Octava*” de la Constitución Nacional sobre la delegación legislativa preexistente.

En primer lugar, la Corte Suprema analiza la naturaleza tributaria de los derechos a la exportación, considerándolos dentro del concepto de tributo que surge de sus propios precedentes, como también se focaliza en la naturaleza extra fiscal de estos tributos y en la necesidad de que el juez, interprete dinámicamente el texto constitucional⁸⁸. En el considerando 8° se plasma la doctrina enunciada por el tribunal en la materia, concluyendo al final, que el principio de reserva de ley en materia tributaria de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y exenciones.

⁸⁷ Causa 486.XLIII, 15/04/2014.

⁸⁸ Considerando 6°, 7° y 9°.

Puntualmente, en lo que tiene que ver con la delegación legislativa, ratifica lo expresado in re “*Selcro*” y lo aplica al caso concreto, expresando en tal sentido: “...*Que debe enfatizarse, de manera correlativa, que ese valladar inconmovible que supone el principio de reserva, de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución.*”

En efecto, este Tribunal también ha sido contundente al sostener sobre tal punto que “no puedan caber dudas en cuanto a que los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo” (Fallos: 326:4251)...

...En efecto, ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata.

...En efecto, el Congreso Nacional no ha previsto cuál es la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación. Al guardar silencio el citado cuerpo legal respecto de la alícuota máxima que puede establecerse en materia de derechos de exportación, coloca a la resolución impugnada a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñados”⁸⁹.

Una vez fijada su la doctrina en la materia, la Corte se explaya sobre los fundamentos que permitiría que el Poder Ejecutivo bajo ciertas circunstancias regular aspectos cuantitativos de la obligación tributaria, al expresar que: “...*Por ello, en el ámbito de los derechos aduaneros, cobra relevancia la doctrina según la cual “tratándose de materias que presentan contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no puede*

⁸⁹ Considerando 9°.

La argumentación vertida en el considerando demuestra que no existen bases de delegación, no previo ninguna alícuota ni baremos máximos o mínimos para su fijación. Así, expresa que el art. 5, 3er párrafo, de la ley 25.561 sólo contiene una previsión de creación de un derecho a la exportación de hidrocarburos, supuesto ajeno al caso aquí de discusión; y también afirma la Corte Suprema en el considerando mencionado, que del Capítulo Sexto del Título II, de la Sección IX, del Código Aduanero, titulado “Tributos regidos por la legislación aduanera”, que prevé la existencia de derechos de exportación y regula aspectos atinentes a tal tipo de gravámenes, los arts. 733 y ss. establecen que el derecho de exportación puede ser ad valorem (es decir, de base imponible variable en función del valor de la mercadería) o bien específico (una cantidad determinada, fija o variable en función de la cantidad de mercadería que se exporte), pero para el caso en concreto discutido en la causa, como puede observarse, 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 lo dispuesto por la resolución 11/02 mencionada.

juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida” (Fallos: 246:345 y 328:940).

En el contexto detallado, resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autoriza elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa.

Cabe recordar que la interpretación de la Constitución Nacional debe hacerse de manera que sus limitaciones no lleguen a trabar el eficaz ejercicio de los poderes atribuidos al Estado a efecto del cumplimiento de sus fines del modo más beneficioso para la comunidad (Fallos: 311:1617; 315:952; 327: 4376, entre otros).

...Sin embargo, tal como se expuso en el considerando anterior, la resolución cuestionada no se ajusta a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación queda aquí completamente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo”⁹⁰.

La doctrina del Tribunal Címero, en la materia de delegación legislativa y su particular relación con el principio de reserva de ley tributaria, se asienta en la interpretación dinámica de la letra de la Constitución que busca superar la concepción pétrea de algunas de sus directivas o normas, y genera la necesidad de encontrar los remedios adecuados para cada una de las circunstancias que está llamado a regir el texto constitucional. Así, la Constitución Nacional, cimiento del ordenamiento jurídico positivo tiene la virtualidad necesaria de poder gobernar las relaciones jurídicas nacidas en circunstancias sociales diferentes a las que existían en tiempo de su sanción. Es por ello, que el avance de los principios constitucionales, que es de natural desarrollo y no de contradicción, es la obra genuina de los intérpretes, en particular de los jueces, quienes deben consagrar la inteligencia que mejor asegure los grandes objetivos para que fue dictada la Constitución.

Habiendo desgranado los aspectos más salientes del fallo “*Camaronera Patagónica*”, y en atención a lo complejo del tema de la delegación legislativa en la extensa

⁹⁰ Considerando 10°.

tradición jurídica argentina, consideró necesario realizar algunas apreciaciones que intentarán clarificar algunas cuestiones relacionadas a la doctrina emanada de los precedentes reseñados.

Cabe destacar, que la delegación legislativa prevista en la Constitución Nacional a partir de la reforma de 1994, sienta como regla, el principio de la prohibición de la delegación en el Poder Ejecutivo (*Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo*), pero a renglón seguido plasma la excepción (*“salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca”*). La habilitación constitucional, se da para determinados supuestos, con un plazo de duración del ejercicio de la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo, y además, requiere que se encuentre dentro de las bases de delegación (en términos de la Corte sería “clara política legislativa”).

Recordemos, que con la delegación legislativa, existe por parte del órgano legislativo manifestación de la voluntad del Congreso de transferir temporalmente competencias al Ejecutivo, que si se plasma en una clara política legislativa se encuadra dentro del concepto de las bases de la delegación, poniendo límites y restricciones al actuar del mismo. Es precisamente esta situación, la manifestación expresa y previa del Congreso Nacional que permite actuar al Poder Ejecutivo, que lo diferencia de los decretos de necesidad y urgencia, que pueden ser dictados por el Presidente cuando se cumplen con los recaudos constitucionales para su emisión sin intervención previa del Congreso. Luego ambos, los decretos de necesidad y urgencia y delegados, deberán ser aprobados por el Poder Legislativo, previo paso por la Comisión Bicameral de Trámite Legislativo prevista por la Ley 26.122.

Ahora, en el marco del derecho tributario material o sustantivo, la cuestión se torna compleja según como se visualice. De los precedentes del Máximo Tribunal – y particularmente de lo expresado en *Camaronera Patagónica* – se descubre una posible contradicción, que a poco que se indaga, va perdiendo entidad.

En primer lugar, el Tribunal plasma la idea de que el principio de reserva de ley en materia tributaria de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que

componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y exenciones⁹¹.

Luego, en relación a la delegación en el ejecutivo, la Corte expresa: “...*Que debe enfatizarse, de manera correlativa, que ese valladar incommovible que supone el principio de reserva, de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución.*”

*En efecto, este Tribunal también ha sido contundente al sostener sobre tal punto que “no puedan caber dudas en cuanto a que los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo”*⁹².

Sin embargo, en aparente contradicción con lo reseñado precedentemente, el Tribunal posteriormente en el fallo comentado expresa que: “...*En el contexto detallado, resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autoriza elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa*”⁹³.

Así, la Corte enuncia que extiende la aplicación del principio de reserva de ley tributaria a la delegación legislativa, y luego permite, una especie de válvula de escape en donde convalida la autorización al Ejecutivo a elevar o disminuir alícuotas, siempre y cuando para el ejercicio de dicha atribución se fijen pautas y límites claros. Estamos claramente ante una atenuación del rigor del principio de reserva⁹⁴.

Ante lo expresado por el Tribunal en sus precedentes existen tres posibles interpretaciones:

- 1) La existencia de una delegación, que atenúa el principio de reserva de ley en materia tributaria, y admite la habilitación legislativa específica con vigencia pro tempore y exclusivamente en lo referente al elemento de la cuantificación del tributo para corregir montos, tipos o alícuotas dentro de estrictas bandas mínimas y máximas tasadas por el

⁹¹ Causa 486.XLIII, 15/04/2014 “*Camaronera Patagónica*”, - ver el considerando 8° -.

⁹² Considerando 9°.

⁹³ Considerando 10°.

⁹⁴ Casás, José O. *Derechos...*cit., pág. 498 y ss.

Congreso, con una clara política legislativa, que luego quede sujeta al control del Congreso Nacional previo paso por la Comisión Bicameral de Trámite Legislativo⁹⁵.

- 2) Que el Congreso no esté realizando una delegación de facultades en el Ejecutivo, si no que exista una habilitación legislativa, que fije una clara política legislativa permitiendo modificar elementos de la cuantificación del tributo para corregir montos, tipos o alícuotas dentro bandas mínimas y máximas, realizado en el marco de un decreto reglamentario (art. 99 inc. 2 de la CN).
- 3) O la tercera opción, enunciada por calificada doctrina⁹⁶ en el marco del Informe Final de la Comisión Bicameral Especial para el Cumplimiento de la Cláusula Transitoria Octava de la Constitución Nacional – Ley 26.519, entiende que existe la posibilidad constitucional de la descentralización normativa de carácter permanente realizada por el Congreso Nacional a favor del Poder Ejecutivo, particularmente en cabeza de los entes descentralizados (vg. Entes reguladores, Banco Central, etc.), siendo esta, una solución para la delegación de facultades que contengan alta complejidad técnica; esta opción evitaría las posibles situaciones de bloqueo que “por razones políticas” se podrían dar al querer aprobarse un decreto delegado en el Congreso Nacional. Esta nueva figura se asienta en los incs. 20 y 32 del art. 75 de la CN que permiten la creación de entes y órganos administrativos y le permiten delegarles el dictado de sus atribuciones. Tales órganos estarían dotados de potestades reglamentarias que no tendrían rango legislativo sino reglamentario o sub legal. Sin embargo, la praxis jurídica nacional podría generar, si se consolida esta figura en un futuro, que entre las atribuciones de estos órganos se dicten facultades de modificar elementos de la cuantificación del tributo para corregir montos, tipos o alícuotas dentro bandas mínimas y máximas.

Las dos últimas opciones interpretativas, al no seguir los criterios de delegación legislativa, sino criterios de normas reglamentarias excluirían del control de la Comisión Bicameral de Trámite Legislativo a estas normas.

⁹⁵ Casás, José O. *Derechos...*cit., pág. 498 y ss.

⁹⁶ Alfonso Santiago, en “Anexo Consideraciones personales Dr. Alfonso Santiago – Informe Final: Comisión Bicameral Especial para el Cumplimiento de la Cláusula Transitoria Octava de la Constitución Nacional – Ley 26.519 – Congreso de la Nación Argentina”, Buenos Aires, Imprenta del Congreso de la Nación, 2010, págs. 70 y ss – Anexo Consideraciones personales Dr. Alfonso Santiago –.

Creo, en función de la experiencia nacional, que la primera interpretación se condice de mejor manera con el principio de reserva de ley en materia tributaria, incluso si atempera o atenúa el principio, razón por la cual considero que el Máximo Tribunal deberá afinar el lápiz en la materia para evitar posibles errores interpretativos.

2.2.3.- Precedentes que tratan sobre la ratificación legislativa y el principio de reserva de ley en materia tributaria.

El principio de reserva de ley en materia tributaria tiene una particular relación con la ratificación legislativa que suele realizar el Congreso Nacional sobre los decretos emitidos por el Poder Ejecutivo. La vigencia del criterio ortodoxo o clásico en el principio de reserva de ley tributaria genera que esa ratificación posterior no convalide la norma con efectos retroactivos, sino únicamente hacia el futuro, momento este, en que la norma adquiere efectivamente rango legal por medio de la aprobación parlamentaria.

Del fallo “*Video Club Dreams*”⁹⁷ se desprende la doctrina que la posterior remisión de los decretos impugnados al Congreso, dispuesta en el art. 6 del decreto 2736/91 y en el 32 del decreto 949/92, no se condice con el “claro requerimiento constitucional” de que sea el Poder Legislativo, y no otro, quien determine qué impuestos se crearán y quiénes son los obligados a pagarlos. Tampoco satisface el cumplimiento del principio de reserva de ley el hecho de que el Congreso hubiera considerado la incidencia del impuesto creado por los decretos en el cálculo de los recursos y gastos del Instituto Nacional de Cinematografía al aprobar el presupuesto para el año 1993. Es decir, que la aprobación del presupuesto, carece de sentido para convalidar los decretos por la sola consideración de la inclusión en los cálculos de recursos.

La línea jurisprudencial se va aclarando en el precedente in re “*Spak de Kupchik, Luisa*”⁹⁸ en donde los actores habían planteado la devolución de las sumas que el Banco Central retuvo el 8 y el 12 de setiembre de 1989 en concepto del gravamen sobre los activos financieros, y al mismo tiempo, plantearon la inconstitucionalidad del impuesto sobre activos financieros establecido por el decreto 560/89, en cuanto fijó como base imponible el valor residual del Bonex, en función que estos activos no se encontraban en poder de los actores el 9 de julio de 1989, fecha en que se publica el decreto en el boletín oficial. Asimismo,

⁹⁷ Considerando 16°.

⁹⁸ Fallos, 321:366.

plantearon que la confirmación posterior por el Congreso igualmente afectaría sus derechos adquiridos, vulnerándose así el principio de reserva de ley, y que la confirmación legislativa posterior era insuficiente para sanearlo.

Así, la Corte Suprema luego de reseñar⁹⁹ su jurisprudencia sobre el principio de reserva de ley en materia tributaria – citando expresamente el precedente *Video Club Dreams*” –, y cotejarla con el decreto 560/89, considera que este último es inconstitucional. Luego, el Tribunal, se ciñe a analizar la admisibilidad de la retroactividad de las leyes tributarias, que sería viable – a criterio de este – siempre que esté expresamente previsto en su texto, y particularmente en caso concreto, entiende que las operaciones que intentaba gravar el tributo habían definitivamente concluido al amparo de la legislación precedente, gozando de la protección de la garantía constitucional del derecho a la propiedad. Sigue así, el Tribunal, la teoría del derecho adquirido que imposibilita la aplicación retroactiva de la ley tributaria cuando altere derechos incorporados al patrimonio, a contrario sensu, sólo sería viable, la aplicación retroactiva de una norma si se estuviera ante meros derechos en expectativas¹⁰⁰.

En lo que tiene que ver con la ratificación legislativa el Tribunal Cintero consideró, en relación a los argumentos vertidos por el fisco, que los pretendidos efectos convalidantes con carácter retroactivos de la ratificación legislativa del decreto en crisis – decreto 560/89 – se encuentran a extramuros de las normas de nuestra Ley Fundamental; y consideró que refuerza este criterio, lo plasmado en el artículo 99, inc. 3 párrafo segundo de la Constitución Nacional, vigente desde la reforma de 1994, en tanto sanciona con la nulidad "absoluta e insanable" a las disposiciones de carácter legislativo dictadas por el Poder Ejecutivo, dejando al margen los especiales supuestos en los que tales medidas son permitidas¹⁰¹.

En la causa *“Zofracor”*¹⁰² la Corte se pronuncia nuevamente sobre la ratificación legislativa; la acción se inicia por un concesionario de una zona franca situada en la Provincia de Córdoba que promovió ante la Corte Suprema, en instancia originaria, una acción de amparo contra el decreto de necesidad y urgencia 285/99 – que luego fue ratificado por el art. 86 de la Ley 25.327 –, que había dispuesto ciertas franquicias tributarias para otra zona ubicada en la Provincia de la Pampa, solicitando la declaración de invalidez del decreto. El Tribunal

⁹⁹ Considerandos 10°, 11° y 12°.

¹⁰⁰ Giuliani Fonrouge, Carlos María, en *Derecho... cit.*, pág. 133 y 135.

¹⁰¹ Considerando 14°.

¹⁰² *Fallos*, 325:2394.

declaró la invalidez del decreto pero sólo hasta la fecha de vigencia de la Ley 25.327. Así, en los considerandos 7º, 8º, 9º, 10º y 11º cimenta los fundamentos de su fallo.

En este precedente la Corte Suprema vuelve a ratificar la doctrina de su precedente en la materia¹⁰³ al considerar las consecuencias jurídicas que deberá otorgarle al dictado de la Ley 25.237, cuyo art. 86 dice: "*Ratificase el dec. 285 de fecha 25 de mayo de 1999*". En primer término, determina que la ratificación legislativa carece de efectos retroactivos en virtud de la insanable inconstitucionalidad original. Sin embargo, esa norma revela la intención del Poder Legislativo de conferir rango legal a los contenidos que fueron plasmados en el dec. 285/99, lo cual, con indiferencia de la imperfecta técnica legislativa, conlleva a efectuar el control de constitucionalidad respecto del procedimiento seguido y de los contenidos sustanciales aprobados, los cuales, de ser compatibles con los principios constitucionales tendrían vigor a partir de la publicación de la ley; continua el Tribunal desarrollando sus argumentos – con cita de Rafael Bielsa –, al considerar que la ley 25.237 – ley presupuestaria para el ejercicio 2000 – como viene aconteciendo desde hace más de medio siglo, tiene entre las disposiciones normas de naturaleza financiero-administrativa como otras normas, de derecho penal o privado, que constituyen faltas de metodologías legislativa pero que no privan de efectos jurídicos a las mismas.

Teniendo en vista esta situación, es que el Tribunal Cintero considera: "*...Que en nuestro sistema constitucional, nada permite inferir que la función legislativa en materia presupuestaria se limita a aprobar o a autorizar lo que propone el Poder Ejecutivo. El Congreso recibe un proyecto de presupuesto y lo acepta, lo modifica o lo rechaza, en todo o en parte, sin restricción alguna. No es un acto aprobatorio que pasa a integrar un acto administrativo: es acción legislativa normal y primordial aun cuando la iniciativa corresponda al Poder Ejecutivo, que es el responsable de la administración general del país (art. 99 inc. 1º, Constitución Nacional; González Calderón Juan A., "Derecho Constitucional Argentino", t. III, 1923, p. 105). No hay obstáculo constitucional para que el Poder Legislativo establezca, suprima o modifique tributos (u otro tipo de ingresos) en la ley de presupuesto. Las autolimitaciones que el Congreso ha emitido pueden ser modificadas o dejadas sin efecto, incluso en forma implícita. La ley de presupuesto es un acto de gran trascendencia política y la voluntad del Poder Legislativo no*

¹⁰³ Fallos, 321:366.

está limitada por actos preexistentes de igual jerarquía normativa” (Considerando 9°); y termina, luego de citar antecedentes en la materia, concluyendo, que pese al loable propósito que persigue el artículo 20 de la ley 24.156 – Ley de Administración Financiera –, que prohíbe que las leyes de presupuestos incluyan normas de carácter orgánicas, que se deroguen o modifiquen leyes en vigor, esta norma no prevalece por su jerarquía normativa frente a otras leyes que dicta el Congreso de la Nación y, por tanto, cuanto allí se dispone puede ser derogado por otra ley posterior, en forma expresa o tácita. Así, es que el Poder Legislativo no se halla vinculado indefectiblemente hacia el futuro por sus propias autorestricciones.

En “*Camaronera Patagónica*” el Máximo Tribunal, a efecto de tratar la consecuencias de la ratificación legislativa de la legislación delegada, analizó las sucesivas prórrogas¹⁰⁴ de la Cláusula Transitoria 8va de la Constitución Nacional, expresando que: “*La legislación delegada `preexistente que no contenga plazo establecido para su ejercicio caducará a los cinco años de la vigencia de esta disposición, excepto aquella que el Congreso de la Nación ratifique expresamente por una nueva ley*”. Así, el Tribunal¹⁰⁵ se avoca al análisis de las fechas en que fueran ratificadas las leyes que prorrogaban la delegación de facultades al Ejecutivo– es decir la legislación delegante – y las normas dictadas en consecuencia, y deteniéndose especialmente en la Ley 25.645, expresa que: “*...Es evidente que los términos empleados por el legislador al sancionar la ley 25.645 constituyen una clara manifestación de su decisión política de ratificar la legislación delegada dictada hasta el 24 de agosto de 2002 (confr. Fallos: 331:1927, voto del juez Maqueda).*

Esos términos representan, sin dejar lugar a duda, la voluntad expresa del Congreso Nacional en la materia y solo pueden ser interpretados en el sentido de que quiso conferir rango de ley al contenido de todas las normas delegadas dictadas con anterioridad a su entrada en vigencia...

...Tal exégesis resulta inadmisibles pues no solo presume que el legislador sanciona cláusulas inútiles, pensadas para no tener efecto (arg. de Fallos: 311:460) sino que además contraría la clara intención del Congreso Nacional de privilegiar la seguridad jurídica, evitar vacíos legislativos y sanear, hacia el futuro, cualquier nulidad de las normas dictadas por

¹⁰⁴ Leyes 25.148, 25.645, 25.918, 26.135 y 26519.

¹⁰⁵ Ver el desarrollo del considerando 11°.

el Poder Ejecutivo u organismos de administración al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma constitucional de 1994.

En tales condiciones, corresponde señalar que la ley 25.645 carece de eficacia para convalidar retroactivamente una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable — como la resolución 11/02 del entonces Ministerio de Economía e Infraestructura—, pero no existe razón alguna para privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia (arg. de Fallos: 321:347, considerando 10).

Por ello, cabe aclarar que la invalidez de la mencionada resolución 11/02 se circunscribe al período comprendido entre el 5 de marzo de 2002 (fecha en que entró en vigor) hasta el 24 de agosto de 2002, momento a partir del cual rige la ley 25.645, disposición que le otorga a su contenido rango legal”.

Del precedente se desprende la regla jurisprudencial que establece que las leyes del Congreso Nacional que ratifiquen normas dictadas al amparo de la legislación delegada no tienen eficacia para convalidar retroactivamente una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable, pero claramente, la norma no puede ser privada de sus efectos a futuro, es decir para los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia.

CAPÍTULO III

DELEGACIÓN LEGISLATIVA EN LAS COMISIONES DEL CONGRESO NACIONAL

3.- Delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional

Habiendo desarrollado en el capítulo anterior el principio de reserva de ley en materia tributaria, corresponde ceñir mi análisis en el presente capítulo teniendo en miras el objeto del trabajo proyectado, refiriéndome ahora al funcionamiento del instituto bajo estudio en el ordenamiento jurídico nacional, además de reseñar los antecedentes nacionales y extranjeros. El desarrollo de la presente temática será el paso previo, a fin de poder cotejar luego lo que aquí se analiza con el principio de reserva de ley tributaria a efecto de corroborar la tesis enunciada precedentemente.

3.1.- Planteo inicial: la delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional

La reforma a la Constitución de 1994 estuvo inspirada por distintas ideas fundantes que buscaban reformular nuestro ordenamiento constitucional, y aggiornarlo a los tiempos que corrían. Entre las ideas más loables, se destacan la búsqueda de un nuevo equilibrio en la estructura del poder, la modernización de las instituciones – especialmente en el marco del funcionamiento del Congreso Nacional –, la constitucionalización de los tratados de Derechos Humanos, la cuestión de la Ciudad de Buenos Aires, entre otras cuestiones más¹⁰⁶.

En relación al funcionamiento del Congreso Nacional, enmarcado siempre en la idea central del aceleramiento de los tiempos del proceso legislativo, es que se incorporó primero, en el núcleo de coincidencias básicas de la reforma, y en el dictamen correspondiente¹⁰⁷

¹⁰⁶ Ver: El Convencional Constituyente Alberto García Lema desarrolla estas ideas fuerza en la Reunión 18° Reunión 3° Sesión Ordinaria (Plenaria), Convención Nacional Constituyente de 1994, Tomo V, Centro de Estudios Constitucionales y Políticos Ministerio de Justicia de la Nación República Argentina, La Ley, 1997, pág. 4883; García Lema, Alberto M, en el Capítulo IX “Decretos de necesidad y urgencia. Delegación legislativa. Agilización del trámite de discusión y sanción de leyes”, en “*La reforma de la Constitución explicada por miembros de la Comisión de Redacción*” – con la colaboración del Dr. Jorge Mosset Iturraspe –, Santa Fe – Buenos Aires, Rubinzal Culzoni, año 1994, pág. 381 y ss.

¹⁰⁷ Ver: el art. 2 punto g) de la Ley 24309 la *declaración de necesidad de reforma* expresaba la necesidad de reformar el “*procedimiento de aprobación de leyes en general en el plenario y particular en las comisiones*”. En la Convención Nacional Constituyente 1994 el tratamiento se puede ver en: Orden del Día N° 6 – Núcleo de

el instituto de la delegación legislativa en la comisiones de las Cámaras del Congreso de la Nación Argentina, que luego se verá consolidada en el texto definitivo de la reforma a la Constitución Nacional.

La finalidad que tuvo miras el Constituyente¹⁰⁸ se explicita en las palabras del miembro informante de la Convención Constituyente, el Dr. Alberto García Lema, que expreso lo siguiente: “...Finalmente me resta enunciar los procedimientos de la agilización del trámite legislativo. Ellos responden a la lógica de una época en la que el Congreso debe dictar muchas leyes por año que deben durar poco tiempo, que precisamente es una situación disímil y opuesta a la existente en el siglo pasado, cuando el sistema había sido diseñado para un Congreso que debía dictar pocas leyes por año que debían durar mucho tiempo.

La reducción de las intervenciones posibles de las Cámaras a tres; la extensión del período de sesiones ordinarias del Congreso; la aprobación de los proyectos de ley en general en plenario y en particular en comisiones, responden a esta finalidad de acelerar el tratamiento legislativo”.

En el mismo seno de la Convención Constituyente de 1994, el Convencional Alberto Natale se manifestó en contra de la aprobación en particular de las leyes en comisiones, en estos términos: “...Otro tema muy peligroso, que creo que no se ha pensado mucho, es el de la aprobación en particular de las leyes por las comisiones. Es sabido que existe en otras constituciones; parece una norma destinada a agilizar el funcionamiento del Poder Legislativo y teóricamente es interesante. Pero si observamos la composición de las comisiones de la Cámara de Diputados de la Nación, notamos que no reflejan literalmente la integración de la Cámara. No sé por qué acuerdos políticos, en esas comisiones el justicialismo tiene mayoría absoluta; sin embargo, hasta la última elección del 3 de octubre, el justicialismo no tenía mayoría absoluta en esa Cámara. No preocupaba mucho la cuestión porque, en definitiva, lo que resolviera la comisión tenía que ser aprobado por la Cámara, donde había que formar la mayoría.

Pero ahora será distinto. La ley en general la va a aprobar el plenario de la Cámara. La ley en general es como el nihil obstat medieval que autorizaba la publicación de

Coincidencias Básicas –, proyectado por la reforma en el art. 69 bis (despacho parcial) dictaminado por la Comisión de Redacción bajo el Dictamen N° 61.

¹⁰⁸ Ver en: Reunión 18° Reunión 3° Sesión Ordinaria (Plenaria), Convención Nacional Constituyente de 1994, Tomo V, Centro de Estudios Constitucionales y Políticos Ministerio de Justicia de la Nación República Argentina, La Ley, 1997, pág. 4886 y 4887.

ciertos libros. Después viene la ley en particular, artículo por artículo, donde todos sabemos lo que se agrega o se saca; y luego de la reforma eso lo va a hacer la comisión. ¿Qué sucederá si ésta no representa fielmente la composición del plenario? Me podrán decir que la Cámara puede retomar esas facultades, pero temo que por esta vía estemos modificando el funcionamiento real y numérico del cuerpo legislativo. Hago la advertencia porque en las futuras integraciones de las comisiones de la Cámara de Diputados y del Senado de la Nación vamos a tener que hacer equilibrios matemáticos muy rigurosos pues éstas serán las que tendrán la voz final en las decisiones legislativas que se adopten a partir de esta reforma constitucional.

Aseguro que es muy peligrosa esta disposición, que en definitiva no modifica el trámite legislativo, ya que todos sabemos que la discusión en particular de un proyecto de ley sólo puede insumir algunas horas o un día más de sesión... ”.

La fuerte crítica del Convencional sobre el instituto nos permite estar alerta sobre peligro que en el fondo conlleva este procedimiento parlamentario. Sin embargo, en la praxis parlamentaria nacional luego de la reforma constitucional a más de 20 años de su vigencia, solamente fue utilizado este procedimiento en dos oportunidades¹⁰⁹, producto de razones que no

¹⁰⁹ Existen dos casos en donde la Cámara de Senadores dispuso la aplicación del procedimiento de delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional, que a continuación se mencionan:

1.- La Ley 25.036 (B. O. 11/11/1998) que introduce modificaciones e incorpora nuevos artículos a la Ley 11.723 – de propiedad intelectual –, plasmando la modificación del artículo 1° que trata sobre las definiciones de los supuestos incluidos en la ley; y la incorporación de los artículos 35 bis que regula la protección de programas de computación, versiones sucesivas y programas derivados, 35 ter que regula los derechos del titular de un programa de computación, 35 quater que prevé la introducción de un programa de computación en memoria interna, 35 quintus que establece la duración del derecho de propiedad de los programas de computación por el plazo de 15 años, 55 bis que establece la enajenación o explotación económica de los programas de computación y, por último, el artículo 57 in fine que establece la delegación en la reglamentación en relación al depósito de los programas de computación.

Trámite Parlamentario:

Se inicia el trámite en la HCDN bajo el Expediente N° 0110 - D - 97, emitiéndose el dictamen que se publica en la Orden del Día 1985/97, tratándose en el pleno de la Cámara de Diputados el 05/11/97 (cfr. Diario de Sesiones, páginas 3482/3827).

Luego el proyecto de ley pasa en revisión a la HCSN bajo el Expediente N° 0116 - CD - 97, en donde las comisiones competentes emitieron dictamen que fue publicado en la Orden del Día 1380/97, con una disidencia parcial, y la Orden del Día 41/98 con un complemento con disidencia parcial; así el dictamen emitido que recomendó la aprobación del proyecto de ley fue considerado y aprobado en general por el pleno de la Cámara de Senadores el 1/04/98 (cfr. Diario de Sesiones, páginas 1662/70), y en asimismo, se resuelve el pase a la Comisión de Legislación General para el tratamiento en particular el proyecto (arts. 79 de la CN y 178 del RCS). En la referida comisión el 14/04/98 se aprueba en particular el proyecto con modificaciones (cfr. Diario de sesiones del 01/04/98, página 1707/19); asimismo, existen manifestaciones en el recinto el 15/04/98 (cfr. Diario de sesiones, página 1904).

surgen de la doctrina, pero pienso que puede estar relacionado al hecho incontrastable que, al haber fracasado el buscado equilibrio de poderes, desmadrándose en la abusiva utilización de decretos de necesidad y urgencia o delegados por parte del Poder Ejecutivo, y otras cuestiones de índole político, como ser el fenómeno del hiperpresidencialismo argentino, que se vio plasmado claramente en la realidad política argentina con el dominio de una fuerza política sobre ambas Cámaras del Congreso; esta situación descripta pudo en los hechos generar una falta de necesidad sobre este instituto en términos políticos¹¹⁰.

Pero volviendo a la reglamentación de la delegación legislativa en las comisiones del Congreso de la Nación, cabe destacar que el instituto permite que cada Cámara del Congreso Nacional, después de aprobar un proyecto de ley en general quede facultada a delegar en sus comisiones la aprobación particular del proyecto, siempre que haya sido decidida la elección del trámite parlamentario con el voto de la mayoría absoluta de sus miembros del pleno, previéndose también que la Cámara delegante pueda dejar sin efecto la delegación efectuada por decisión de

El proyecto es devuelto a la Cámara de origen, y la comisión competente emite un dictamen publicado bajo la Orden del Día 511/98, en donde se aconseja rechazar las modificaciones introducidas por el HCSN, e insistir en la sanción original de la HCDN, tratándose en el recinto de la Cámara de Diputados el 14/10/98.

2.- El segundo antecedente nacional a destacar es el proyecto de ley iniciado en la HCDN bajo el Expediente N° 6315 - D - 97, que propone una reforma a la Ley 23.984, Código Procesal Penal de la Nación. Este proyecto de ley proponía la sustitución de los siguientes normas: el art. 138 que prevé la regla general por la cual los funcionarios de Policía o Fuerzas de Seguridad serán asistidos por un oficial de guardia en calidad de Secretario del instructor en la prevención sumaria, el art. 184 que regula las atribuciones de los Funcionarios de la Policía o de las Fuerzas de Seguridad, el art. 187 que regula sobre la comunicación y procedimiento, el art. 205 regula la incomunicación, el art. 230 regula la requisa personal, el art. 286 que establece la comunicación de la detención y el art. 319 que regula las restricciones a la extinción de prisión o excarcelación.

Trámite parlamentario:

Se inicia el trámite en la HCDN bajo el Expediente N° 6315 - D - 97, emitiéndose el dictamen pertinente por la comisión que fue publicada en la Orden del Día 825/98, tratándose en el pleno de la Cámara de Diputados el 09/12/98.

El proyecto de ley pasa en revisión a la HCSN bajo el Expediente N° 157 - CD - 98, y el 14/09/97 la Cámara de Senadores realiza una moción sobre tablas que resulta "afirmativa", poniéndose en ese momento el expediente a consideración del pleno y, asimismo, en esa misma sesión se lo aprueba en general, para que posteriormente, el 21/04/99 pasé a la Comisión de Asuntos Penales y Regímenes Carcelarios para su tratamiento en particular (arts. 79 de la CN y 178 del RCS); el 5/05/99 se aprueba en la Comisión con modificaciones el proyecto de ley venido en revisión.

Vuelve el proyecto a la Cámara de origen, y la comisión competente emite un dictamen en mayoría que aconseja la aceptación de las modificaciones introducidas por la Cámara revisora y otro dictamen de minoría que aconseja insistir en la sanción original del proyecto de la Cámara de Diputados, que se encuentran publicados bajo la Orden del Día 2874/99.

Este proyecto de ley no llegó a sancionarse nuevamente por la Cámara de Diputados.

Se puede consultar esta información en: www.diputados.gov.ar.

¹¹⁰ Sobre las razones del fracaso de búsqueda de equilibrio entre poderes es interesante el ensayo del Dr. Alberto García Lema (cfr. García Lema, Alberto M., en *Obstáculos para la vigencia de la atenuación del presidencialismo argentino veinte años después. Rol del Poder Judicial*, EDCO 2013 – 544).

la misma, con igual número de votos, y retornar así, el trámite ordinario del proyecto. Asimismo, la aprobación del proyecto en las comisiones delgadas requiere la aprobación de la mayoría absoluta de los miembros que la integren, una vez aprobado el proyecto, este continúa con el trámite normal (art. 79 CN).

3.2.- Antecedentes

3.2.1.- Antecedentes nacionales

El instituto de la delegación legislativa en las comisiones de las Cámaras del Congreso Nacional responde, como expresé precedentemente, a la idea central de modernizar las instituciones y acelerar los tiempos del proceso legislativo. Este procedimiento encontró asidero en parte de la doctrina nacional¹¹¹, que por los años ochenta produjo distintos ensayos sobre la factibilidad de la aplicación del instituto en la República Argentina sin la necesidad de una reforma constitucional previa.

Así es que coinciden los Doctores Miguel Padilla y Miguel Ángel Ekmekdjian¹¹² al fundamentar sus ensayos en los antecedentes de la delegación legislativa en comisiones previstas en la República de Italia (art. 72 de la Constitución de Italia) y el Reino de España (art. 75 de la Constitución de España).

Tales propuestas reformistas encontraban motivación en la real necesidad de imprimirle una mayor dinámica al trabajo parlamentario a efecto de conseguir, por parte del parlamento nacional, respuestas más rápidas a las necesidades públicas en materia económica, impositiva, cambiaria entre otras¹¹³.

Pero tales ensayos doctrinales, no eran los únicos antecedentes nacionales, previos a la reforma constitucional que introdujera el instituto en el actual artículo 79 de la Constitución Nacional. Así es, que cabe destacar que por el año 1972 el “Estatuto Fundamental”¹¹⁴ había

¹¹¹ Padilla, Miguel en *Aprobación de leyes Comisiones Permanentes del Congreso*, ED 101- 861.

En contra: Vanossi, Jorge R., en *Proyecto de reforma constitucional 1971*, Revista del Colegio de Abogados de la Plata, Diciembre de 1970, pág. 236 y 237; Bidart Campos, Germán, en *Comisión Asesora para el Estudio de la Reforma Institucional – Dictámenes y Antecedentes –*, Ministerio del Interior de la República Argentina, Buenos Aires, mayo de 1971, pág. 275 y 276.

¹¹² Ver en: Ekmekdjian, Miguel Ángel, en *Las comisiones parlamentarias pueden legislar sin necesidad de reformar la Constitución*, LA LEY 1985 – E – 597; y Padilla, Miguel en *Aprobación...cit.*, pág. 861 y 862.

¹¹³ Ekmekdjian, Miguel Ángel, en *Las comisiones...cit.*, LA LEY 1985 – E – 597.

¹¹⁴ Estatuto Fundamental (B.O. 28/08/1972).

intentado introducir una serie importante de reformas a la Constitución Nacional, que versaban sobre los cargos electivos, régimen ministerial, la adecuación de las constituciones provinciales, el funcionamiento del Congreso, la formación y sanción de las leyes, el presupuesto de gastos, los jurados de enjuiciamiento de magistrados, la creación de regiones entre las provincias, la creación de consejos e institucionalización de referéndum, y además paralelamente con estas reformas, se buscaba implementar modificaciones en materia de derecho electoral y partidos políticos. Dado a la multiplicidad de temas que abarcó el Estatuto referido, en atención al objeto del trabajo proyectado centraré mi análisis¹¹⁵, solamente en la implementación del sistema de delegación del Congreso en sus comisiones internas.

Las modificaciones propuestas fueron giradas a un grupo de juristas que evaluaron la viabilidad de los referidos temas, pero previamente se expidieron sobre la factibilidad, o no, de que un gobierno “de facto” realice una reforma a la Constitución Nacional. Así es que la Comisión Coordinadora del Plan Político propuso, como paso previo al análisis, la creación de una Comisión Asesora para el Estudio de la Reforma Institucional, que se plasmó en la Resolución 412/1971 dictada por Arturo Mor Roig Ministro del Interior, que fue integrada por los Dres. Germán Bidart Campos, Carlos María Bidegain, Natalio R. Botana, Carlos S. Fayt, Mario Justo López, Julio C. Oyhanarte, Roberto Ignacio Peña, Pablo A. Ramella, Adolfo R. Rouzaut, Alberto A. Spota y Jorge R. A. Vanossi que tuvo por objeto la elaboración de dictámenes e informes sobre las distintas propuestas a la reforma constitucional. Siendo estos informes los antecedentes nacionales más importantes hasta la entrada en vigencia del artículo 79 de la actual Carta Magna.

La reforma propuesta por el Estatuto Fundamental plasmaba el instituto de la delegación legislativa en comisión en el segundo párrafo del artículo 69, el que rezaba así: “Las

El artículo 4° del Estatuto estatuye que: “Este Estatuto regirá hasta el 24 de mayo de 1977. Si una Convención Constituyente no decidiere acerca de la incorporación definitiva del texto constitucional, o su derogación total o parcial, antes del 25 de agosto de 1976, su vigencia quedará prorrogada hasta el 24 de mayo de 1981”. (ED 46 – 871).

¹¹⁵ De las reformas al funcionamiento del Congreso Nacional el Estatuto Fundamental de 1972 establecía tres propuestas:

- i.- introducción de un nuevo procedimiento para los proyectos de urgente trámite;
- ii.- la delegación de funciones legislativa en las comisiones internas del Congreso; y
- iii.- la aprobación de hecho, y pasado cierto lapso, de las modificaciones introducidas en una Cámara a la sanción de la Cámara originaria.

Estando reguladas en los artículos 69 y 71 del referido Estatuto (cfr. Schinelli, Guillermo Carlos, *Vigencia y olvido del Estatuto Constitucional del 24 de agosto de 1972*, ED 56-853)

Cámaras pueden delegar en sus comisiones internas la discusión y aprobación de determinados proyectos, conforme establezca la ley. Estos proyectos, si obtienen el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros de comisión, pasan a la otra Cámara donde se observará el mismo procedimiento para la sanción, y en su caso, al Poder Ejecutivo para la promulgación, salvo que un cuarto de los miembros de algunas de las Cámaras requiera la votación del proyecto por el cuerpo”.

La propuesta de la implementación del instituto bajo estudio fue objeto de comentarios y observaciones por partes de los miembros de la Comisión Asesora para el Estudio de la Reforma Institucional¹¹⁶. Las opiniones de los juristas en relación a la temática propuesta, tuvo posiciones disimiles, y para una mejor comprensión de estas, las reseñaré a continuación:

El Dr. Germán Bidart Campos¹¹⁷ manifestó que la implementación de la delegación en comisiones internas del Congreso Nacional era un mecanismo recomendable para generar un aceleramiento en el procedimiento legislativo, siendo un instituto que se encontraba vigente en la Constitución de Italia. Entendía dicho autor que con la implementación de este procedimiento estaríamos ante una imputación de funciones intraórgano, llevándose a cabo la mal llamada delegación dentro del propio Congreso Nacional.

Expresaba, Bidart Campos que para la implementación del procedimiento descentralizado – como también para el caso del procedimiento abreviado – sería necesario una reforma constitucional. En definitiva el destacado maestro de derecho constitucional recomendó, para el caso de aplicarse el instituto de la delegación legislativa en comisiones del Congreso, que este debería reunir las siguientes condiciones:

- a.- Prever directamente en la norma constitucional que las Cámaras podrán atribuir a sus comisiones la competencia a discutir y aprobar proyectos de leyes, o bien establecer en la norma constitucional que las Cámaras podrán acoger tal mecanismo en sus respectivos reglamentos;
- b.- Consignar que las sesiones de comisiones tendrán la misma publicidad que las sesiones de las Cámaras del Congreso Nacional;

¹¹⁶ *Comisión Asesora para el Estudio de la Reforma Institucional – Dictámenes y Antecedentes –*, Ministerio del Interior de la República Argentina, Buenos Aires, mayo de 1971.

¹¹⁷ *Comisión... cit.*, pág. 275 y 276.

c.- Señalar que en cualquier momento, las Cámaras podrán disponer que un proyecto de ley pendiente de aprobación en sus comisiones, pase al pleno para su tratamiento en el procedimiento habitual;

d.- determinar con precisión las leyes que son susceptibles de aprobación en forma abreviada o cuales no lo son; en principio, y sólo a título ejemplificador, el doctrinario, considera que no admitiría este procedimiento para leyes penales, los códigos, para las leyes de organización y competencia del Poder Judicial, para leyes que directamente se refieran a derechos y garantías, etc.

Concluye Bidart Campos que adhiere – en teoría – al procedimiento, pero destaca que existe cierto riesgo, debido a que se estaría incorporando un procedimiento extraño a la tradición y experiencia jurídica de la Argentina; asimismo, recomienda la utilización del procedimiento con “*una alta dosis de prudencia*”.

En una posición crítica del instituto bajo análisis, encontramos a Pablo Ramella¹¹⁸, al expresar que al delegar en las Comisiones internas la discusión y la aprobación de los proyectos de leyes, resulta sumamente peligroso y conduciría a anular la labor legislativa en su conjunto. Comparte la negativa a la implementación de la reforma propuesta las observaciones planteadas por el Instituto de Derecho Político, Constitucional y Administrativo de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Nacional de Córdoba¹¹⁹.

En tanto que la doctrina nacional¹²⁰ al comentar la reforma propuesta por Estatuto Fundamental de 1972 consideró, en relación a la última frase del segundo párrafo del art. 69 propuesto que reglamentaba la facultad de observar el procedimiento de delegación en comisión evitando la aprobación del proyecto de ley cuando “...*un cuarto de los miembros de las Cámaras requiera la votación del proyecto por el cuerpo*”, que era el mejor antídoto contra la eventual tiranía de la comisiones. Siendo esta reserva final del artículo propuesto una verdadera garantía al derecho de las minorías parlamentarias a fin de que no sean atropelladas por la voluntad de las mayorías.

¹¹⁸ *Comisión...cit*, pág. 281

¹¹⁹ *Comisión... cit*, pág. 309.

¹²⁰ Ver en: Serantes Peña, Juan y Durante, Alfredo L., en *Comisiones internas y cuerpos asesores permanentes del Congreso*, ED 101-869 – ver especialmente la pág. 870 –.

3.2.2.- Antecedentes extranjeros

Los antecedentes nacionales que se reseñaron en el apartado precedente esbozan, en mayor o menor medida, cierta influencia ejercida por los antecedentes del derecho continental europeo sobre el actual texto del artículo 79 de nuestra Constitución Nacional. Es así, como quedó plasmado en el desarrollo del apartado 3.2.1. del presente trabajo, que los artículos 72 y 75 de las Constituciones de Italia y España, como otros antecedentes que se desarrollaran en el presente apartado, han iluminado el camino de los Constituyentes de 1994.

3.2.2.1.- El procedimiento descentralizado en la Republica de Italia

Comenzaré, por Italia, no sólo por ser el primero en el tiempo al incorporar a su ordenamiento jurídico la delegación legislativa en comisiones –o como lo denomina parte de la doctrina italiana “*el procedimiento descentralizado*”–, sino que también goza del privilegio de ser antecedente de la Carta Magna Española.

El primer precedente de la delegación legislativa en comisiones, lo encontramos¹²¹ en la Ley N° 129 del 19 de enero de 1939, de los Fascios y las Corporaciones (*Istituzione della Camera dei Fasci e delle Corporazioni*), cuyos artículos 15 y 16 reglamentan el procedimiento legislativo descentralizado. El artículo 15 facultaba a los plenos (*Assemblee plenarie*) de la Cámara de los Fascios y de las Corporaciones y de la Cámara del Senado del Reino, al conocimiento de los proyectos de ley constitucional, las delegaciones legislativas de carácter general, los proyectos de presupuestos y de rendición de cuentas del Estado y de las Haciendas autónomas del Estado y de los entes administradores de cualquier naturaleza, subvencionados directa o indirectamente por el Presupuesto del Estado. En tanto, que el artículo 16 atribuía el examen de todos aquellos proyectos de ley no incluidos en el artículo 15 con carácter exclusivo a las “*comisiones legislativas*” de ambas Cámaras. Siendo la regla en esta ley la competencia general de las comisiones, y excepcional o residual, la competencia de los plenos de las Cámaras.

En tanto, que la Constitución Italiana de 1947, de corte democrático cambia sus aspectos más rechazables, e invierte la regla de la competencia, estableciendo la competencia

¹²¹ Ver: Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento legislativo descentralizado en Italia y España*, Derecho PUCP; No. 54 (2001); 85-139, páginas 90 a 100 ver en: <http://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/18979> y Ruiz Robledo, Agustín, en *La Delegación Legislativa en las Comisiones parlamentarias*, en Revista Española de Derecho Constitucional, Centro de Estudios Constitucionales, año 15, Numero 43, Enero – Abril 1995, pág. 77 y ss

principal en cabeza de los plenos de las Cámaras y la residual en las comisiones. Asimismo, encuentra la razón de ser del instituto de la delegación en comisiones en la búsqueda de una máquina eficiente de producción legislativa que facilite la consolidación del Estado de Derecho¹²².

Esta excepcionalidad – o competencia residual de las comisiones – surge de la propia letra del artículo 72 de la Constitución Italiana¹²³, en donde el primer párrafo contempla el procedimiento normal u ordinario (*procedimento di assemblea*), por el cual la comisión tiene una función preparatoria de la ulterior intervención del pleno, que habrá de aprobar artículo por artículo y por votación final el proyecto legislativo; ejerciendo así la comisión la actividad “*in sede referente*”; posteriormente, en los siguientes párrafos la norma constitucional italiana, regula dos procedimientos especiales o extraordinarios, el procedimiento abreviado y el descentralizado – también conocido por nosotros como delegación legislativa en comisiones –. Asimismo, y relacionado la distribución de competencias de los procedimientos legislativos en Italia, el tercer párrafo del artículo 72 de la Constitución Italiana, faculta a las Cámaras sobre la metodología aplicable al delegar en las comisiones al expresar que: “*Podrá asimismo (el Reglamento) disponer en qué casos y de qué forma procede trasladar al examen y la aprobación de las propuestas de ley a unas Comisiones, incluso las permanentes, compuestas de tal modo que reflejen las proporciones de los grupos parlamentarios*” – el agregado nos pertenece –.

¹²² Cfr. Paladin, Livio en *Diritto Costituzionale*, Cedam Padua, 1991, pág 340 – citado por Ruiz Robledo, Agustín, en *La Delegación...cit*, pág. 77, nota 16 –.

También ha sido denominada por la doctrina española este procedimiento de deliberación y aprobación de leyes por su carácter excepcional como “procedimiento anómalo” (cfr. Sánchez Agesta, en *Curso de Derecho Constitucional comparado*, Madrid, Editora Nacional, 1965, pág. 341).

¹²³ El art. 72° de la Constitución Italiana reza

“*Todo proyecto de ley presentado a una de las Cámaras será examinado, según lo que disponga el Reglamento de ésta, por una Comisión y luego por la Cámara misma, que lo aprobará artículo por artículo y con una votación final.*

El Reglamento establecerá procedimientos abreviados para las propuestas de ley que se declaren urgentes. Podrá asimismo disponer en qué casos y de qué forma procede trasladar al examen y la aprobación de las propuestas de ley a unas Comisiones, incluso las permanentes, compuestas de tal modo que reflejen las proporciones de los grupos parlamentarios.

También en estos supuestos, mientras no haya recaído aprobación definitiva, la propuesta de ley será reenviada al Pleno de la Cámara si el Gobierno o una décima parte de los componentes de la Cámara o una quinta parte de la Comisión reclaman que sea discutida y votada por la Cámara misma o bien que sea sometida a la aprobación final de ésta únicamente con declaraciones de voto. El Reglamento especificará la forma de publicidad de los trabajos de las Comisiones.

Se adoptará siempre el procedimiento normal de examen y aprobación directa por el Pleno para las propuestas de ley en materia constitucional y electoral y para las de delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas de ingresos y gastos”.

Cabe destacar que el debate plenario en la Asamblea Constituyente Italiana del año 1947 giró en torno a dos posiciones extremas: la primera, que proponía la absoluta e inderogable competencia legislativa de las Cámaras en sesión plenaria, y la segunda posición, que propugnaba a favor de la delegación a las comisiones el examen y aprobación de todos los proyectos de ley que no tuvieran gran importancia política. En definitiva, la Asamblea se inclinó por la idea de una fórmula que permita remitir a las comisiones los proyectos que trataran materias relativamente técnicas, reservándose para el pleno los referentes a materias de notable relevancia política¹²⁴.

Sin embargo, la praxis parlamentaria italiana con el tiempo terminó alterando la ecuación buscada por los constituyentes, convirtiendo la regla – leyes aprobadas por medio del *procedimento di assemblea* – en algo excepcional, y dejando como excepcional a las leyes aprobadas medio por del procedimiento descentralizado¹²⁵. En este sentido es relevante traer a consideración lo reseñado por el Dr. Pablo Ramella¹²⁶ al expresar que: "... desde la vigencia de la Constitución italiana de 1947, más del 75 % de las leyes han sido aprobadas por las Comisiones".

3.2.2.2.- La delegación legislativa en las comisiones permanentes en el Reino de España

Luego de haber reseñado los antecedentes italianos corresponde ahora abocarse a los antecedentes españoles de conformidad con el objetivo planteado en el presente trabajo.

Como cuestión previa al análisis del instituto bajo estudio, debo recordar aquí que la Constitución Española¹²⁷ sancionada en el año 1978, regula en Título III denominado "*De las Cortes en general*", todo lo referido a las Cortes Generales. Siendo este el órgano constitucional que representa al pueblo español, y que se encuentra formado por el Congreso de los Diputados y el Senado, detentando la potestad legislativa del Estado¹²⁸.

¹²⁴ Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento...cit*, pág. 95.-

¹²⁵ Padilla, Miguel en *Aprobación...cit*, pág. 862.

¹²⁶ Ramella, Pablo, A. en *Derecho Constitucional*, 3 ed. Actualizada, Buenos Aires, Depalma, 1986, pág. 696 y nota 23 – con cita de Francisco Cumplido –. Así se expresó que este mecanismo parlamentario ha sido aplicado asiduamente entre los años 1963y 1969, por ejemplo 925 proyectos fueron convertidos en ley por el pleno y 1984 recibieron sanción de ley siendo aprobados por las comisiones (cfr. Padilla, Miguel en *Aprobación...cit*, pág. 862); también en este mismo sentido: Sánchez Agesta, Luis en *Curso...cit.*, pág. 341.

¹²⁷ El texto de la Constitución Española se puede ver en <http://www.congreso.es>

¹²⁸ Art. 66 de la Constitución Española.

Aclaradas estas cuestiones preliminares y en función del objeto del trabajo, centraré mi análisis sobre el artículo 75 de la Carta Magna Española, que regula el procedimiento de las leyes ordinarias en el pleno de las Cámaras y por las comisiones. Así, dicho artículo 75 establece que: *“Las Cámaras funcionarán en Pleno y por Comisiones.*

Las Cámaras podrán delegar en las Comisiones Legislativas Permanentes la aprobación de proyectos o proposiciones de ley. El Pleno podrá, no obstante, recabar en cualquier momento el debate y votación de cualquier proyecto o proposición de ley que haya sido objeto de esta delegación.

Quedan exceptuados de lo dispuesto en el apartado anterior la reforma constitucional, las cuestiones internacionales, las leyes orgánicas y de bases y los Presupuestos Generales del Estado”.

La doctrina española¹²⁹ al indagar sobre las fuentes de la norma constitucional transcripata la encuentra en el antecedente español del artículo 12 de las Cortes de año 1942, como también, en el precedente italiano de la Constitución Italiana ya reseñado.

En tanto, que los catedráticos españoles Eduardo García de Enterría y Tomas Ramón Fernandez¹³⁰, al comentar el artículo 75 de la Constitución Española consideran que la norma dispone que las Cámaras funcionarán en pleno y por comisiones, autorizando expresamente a la primera que delegue en estas últimas la aprobación de proyectos o proposiciones de leyes, sin perjuicio de recabar en cualquier momento el debate y la votación de cualquier proyecto o proposición de ley que ha sido objeto de esta delegación. De esta facultad de delegar en comisión que detenta el pleno de las Cámaras se excluyen expresamente los proyectos de ley que tratan sobre *“la reforma constitucional, la cuestiones internacionales, las leyes orgánicas y de bases y los Presupuestos Generales del Estado”.*

La facultad de delegar en la comisiones ha sido receptada y regulada de forma distinta por los Reglamentos de las Cámaras. Así, los arts. 148 y 149 del Reglamento del Congreso de los Diputados, establecen la presunción de delegación, de forma que, remitido un proyecto de ley a la Cámara o tomada en consideración una proposición de ley, la mesa acuerda su remisión a la comisión correspondiente para su tramitación por el procedimiento con

¹²⁹ Ruiz Robledo, Agustín, en *La Delegación... cit*, pág. 76; Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento...cit*, pág. 95 a 99.

¹³⁰ Ver: en *Curso... cit.*, pág. 150 y ss.

competencia legislativa plena, a menos que se trate de alguno de los supuestos previstos en el artículo 75.3 de la Constitución¹³¹.

En tanto, que el Reglamento del Senado, ajustándose al texto constitucional, establece en sus artículos 130 a 132, que tal delegación se acuerde expresamente por el pleno de la Cámara a propuesta de la mesa, oída la Junta de Portavoces, de un grupo parlamentario o de 25 senadores, debiendo presentarse tal solicitud dentro de los 10 días siguientes a la publicación del texto. Además, el pleno podrá decidir, por la misma vía, en cualquier momento la revocación de la correspondiente delegación de competencia legislativa para que la iniciativa pase a tramitarse por el procedimiento ordinario, lo que procederá en todo caso si se aprobase alguna propuesta de veto en comisión. De otra parte, junto a las materias constitucionalmente excluidas de la delegación, cabe deducir que tampoco sería aplicable a las iniciativas tramitadas por el procedimiento de urgencia o el abreviado de un mes, dado que el artículo 132 del Reglamento del Senado señala que la comisión competente dispondrá del período que reste hasta completar el plazo ordinario de dos meses¹³².

¹³¹ En cuanto a la praxis y pormenores de la delegación se entiende que: *“Tal delegación no abarca, en todo caso, el debate de totalidad inicial de los proyectos de ley ni la toma en consideración de las proposiciones de ley. Se prevé la posibilidad de la avocación por el Pleno de la deliberación y votación final de las iniciativas legislativas, en la sesión plenaria en que se proceda al debate de totalidad o a la toma en consideración de una proposición de ley y en los demás casos, y antes de iniciarse el debate en Comisión, el Pleno podrá avocar la aprobación final, a propuesta de la Mesa, oída la Junta de Portavoces. En la práctica, y atendiendo a la facultad que la Constitución otorga al Pleno para recabar el debate en cualquier momento, se interpreta que, haya o no habido debate de totalidad y, en este caso, cuando se tenga certeza, por no haber sido presentadas enmiendas a la totalidad, de que no se realizará, la avocación puede plantearse en todo momento anterior al inicio del debate en la Comisión, que no en la ponencia, por acuerdo de la Mesa, previa audiencia de la Junta de Portavoces. De otra parte, aunque en la práctica los grupos solicitan la avocación por escrito presentado en el Registro General, nada obstaría a que tal cuestión fuese directamente suscitada con ocasión del debate de totalidad o de toma en consideración correspondientes, siendo por lo demás contados los supuestos en los que una solicitud de avocación ha sido rechazada por el Pleno (en la VI Legislatura, la Mesa de la Cámara, en su reunión de 05/11/99, y tras oír con carácter previo a la Junta de Portavoces, acordó no proponer al Pleno de la Cámara la petición de avocación del proyecto de ley sobre el régimen jurídico de la tenencia de animales potencialmente peligrosos, teniendo en cuenta que la Comisión de Agricultura, Ganadería y Pesca había sido convocada para tramitar con competencia legislativa plena el citado proyecto de ley el 8/11/99. Por otro lado, en la VII Legislatura, sometida al Pleno la solicitud de avocación del proyecto de ley de sanidad vegetal fue rechazada por el Pleno de la Cámara, en su sesión del 05/02/02 (Diario de Sesiones del Pleno del Congreso núm 134), manteniéndose en consecuencia su tramitación por el procedimiento de Competencia Legislativa Plena). Finalmente, el art. 149.2 del Reglamento del Congreso de los Diputados dispone que “las Comisiones carecerán de competencia para conocer con plenitud legislativa de los proyectos o proposiciones de ley que hubieran sido vetados o enmendados por el Senado, siempre que el veto o las enmiendas hubieran sido aprobados por el Pleno de dicha Cámara” (ver en: Sinopsis del artículo 75 de la Constitución Española en: <http://www.congreso.es>).*

¹³² Ver en Sinopsis del artículo 75 de la Constitución Española en: <http://www.congreso.es>

La doctrina española¹³³ al detenerse en la naturaleza de las “*leyes de comisión*”, discute sobre si existe un procedimiento descentralizado, desconcentrado o un delegación, pero en su mayoría concluye que las leyes de comisión son leyes ordinarias que tienen la aptitud de modificar y/o ser modificadas por las leyes del pleno de las Cámaras, y asimismo, ocupan el mismo lugar en la jerarquía normativa según los conocidos principios de temporalidad (*lex posteriore derogat lex priori*) y de especialidad (*lex specialis derogat lex generalis*).

3.2.3.- Límites al procedimiento descentralizado y la delegación legislativa en comisiones: El caso particular de la reserva del pleno de las Cámaras.

Tanto el procedimiento descentralizado italiano como la delegación en comisiones permanentes española regulan la limitación que encarna la reserva de los plenos de las Cámaras. Es decir, los ordenamientos jurídicos de ambos países establecen una prohibición sobre el ejercicio de la facultad de los plenos de las Cámaras de realizar la delegación en comisiones – o utilización del procedimiento descentralizado – en relación a ciertas materias.

Pero también existen en las Cartas Magnas reseñadas otra importante limitación relacionada la protección de las minorías ante el avance de las mayorías, tanto para el caso de las decisiones del pleno de las Cámaras a efectos de realizar la delegación legislativa en las comisiones, como también para la actuación y toma de decisiones en seno de las comisiones parlamentarias.

A modo organizativo cabe destacar que comenzaré analizando, en primer lugar, la concreción de la reserva del pleno sobre determinadas materias en el derecho italiano, para pasar en segundo lugar, al análisis sobre la aplicación de esta limitación en el derecho español.

El Constituyente Italiano al regular la “reserva del pleno” de las Cámaras sobre el tratamiento de determinados proyectos del ley estableció la aplicación de esta limitación para el procedimiento descentralizado como el procedimiento abreviado, y además, facultó a las Cámaras para que por medio del sus respectivos reglamentos regulen el procediendo abreviado¹³⁴. Es decir, los límites a la utilización del procedimiento descentralizado y abreviado son los mismos, y se encuentran plasmados en los dos últimos párrafos del artículo 72 de la Constitución Italiana.

¹³³ Ruiz Robledo, Agustín, en *La Delegación... cit*, pág. 81.

¹³⁴ Artículo 72, 2do párrafo de la Constitución Italiana.

Habiendo, aclarado la cuestión metodológica que nos plantea la norma cabe transcribir los párrafos que regulan los límites a los procedimientos abreviados y descentralizados; estos expresan que: “...*También en estos supuestos, mientras no haya recaído aprobación definitiva, la propuesta de ley será reenviada al Pleno de la Cámara si el Gobierno o una décima parte de los componentes de la Cámara o una quinta parte de la Comisión reclaman que sea discutida y votada por la Cámara misma o bien que sea sometida a la aprobación final de ésta únicamente con declaraciones de voto. El Reglamento especificará la forma de publicidad de los trabajos de las Comisiones.*

Se adoptará siempre el procedimiento normal de examen y aprobación directa por el Pleno para las propuestas de ley en materia constitucional y electoral y para las de delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas de ingresos y gastos”.

Así, podemos ver dos limitaciones explicitadas por el Constituyente Italiano.

La primera, que va dirigida a proteger las minorías parlamentarias ante el avance de la mayorías, permite que una décima parte de los miembros de la Cámara, o una quinta parte de la comisión soliciten que sea discutido y votado por el pleno el proyecto considerado, o bien que sea sometida a la aprobación final de ésta únicamente con declaraciones de voto. Cabe destacar que esta limitación también la proponía en el ámbito nacional Bidart Campos, al plasmar su opinión en las conclusiones realizadas en el marco de la consulta a la Comisión Asesora que propuso para el Estudio de la Reforma Institucional.

En tanto, la segunda limitación incluida en el texto constitucional denominada reserva de ley de los plenos (“*riserva di legge d’Assemblea*”), establece que determinadas materias legislativas deberán ser debatidas y votadas por medio de los plenos de las Cámaras, siguiendo el procedimiento ordinario (*procedimento di assemblea*). En consecuencia, resulta obligatorio el tratamiento en el pleno de los proyectos de ley que versen sobre materia constitucional y electoral, sobre delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas de ingresos y gastos.

El antecedente de la Ley N° 129 de 1939, establecía una cláusula de “*riserva di legge d’Assemblea*” de similar naturaleza, que sería el origen histórico de la cláusula Constitucional, pero con una variación transcendental pues permitía dejar de lado el tratamiento

por medio de los plenos cuando el Jefe de Gobierno así lo decidiera por razones de urgencia. Es precisamente con la Constitución Italiana de 1947, al regular el procedimiento legislativo, y particularmente con el procedimiento descentralizado, que se incorpora la cláusula de “*riserva di legge d’Assemblea*”¹³⁵ tal como la conocemos actualmente. Esta modificación es una revolución copernicana, ya que coloca a los sujetos pasivos de la norma, en la posición de ser esclavos de la ley y no de las decisiones del soberano.

El fundamento de la existencia de la reserva de ley de los plenos, tanto para la doctrina italiana como española, lo encontramos en la finalidad de que los proyectos de ley de gran trascendencia sean debatidos y aprobados por el pleno de las Cámaras. Estas leyes que necesariamente deberán pasar por los plenos de las Cámaras responden a un conjunto de presupuestos que siendo heterogéneos, tienen en común que se encuentran caracterizados por su notable trascendencia en el contenido político general (“*indirizzo político*”), o con el mantenimiento del orden constitucional¹³⁶.

La redacción de la Carta Magna Italiana habilita expresamente que, por la vía de reglamentos parlamentarios, se amplié la reserva de ley del pleno (*riserva di legge d’Assemblea*) a otros supuestos no contemplados. Así, el Reglamento de la Cámara de Diputados, establecía en el último párrafo del artículo 40, que el procedimiento de aprobación de leyes en comisión no se aplicaría a los proyectos en materia tributaria. Es este el único antecedente específico que se encuentra relacionado al objeto del presente trabajo¹³⁷.

La aprobación vía reglamento parlamentario de una reserva de ley de pleno se instrumenta en el marco del derecho parlamentario italiano con armonía ante el alcance que detenta el principio de legalidad en materia tributaria en este país. Debó recordar que en Italia este principio es flexible en comparación con lo que acontece en la Argentina. Asimismo, la inclusión vía reglamentaria de esta reserva de ley de pleno se equipara en sus efectos prácticos a lo que conocemos como la preferencia de ley del ordenamiento jurídico español.

Cabe analizar a esta altura, las materias reservadas al tratamiento expreso del pleno o la Asamblea Italiana. Puntualmente me detendré, siguiendo a la doctrina italiana¹³⁸, en la

¹³⁵ Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento... cit*, pág. 110.

¹³⁶ Cervati, Ángel A. en *La formazione delle leggi, pag 160* – citado por Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento...cit*, pág. 110 – nota 71 y 72; Ruiz Robledo, *La delegación... cit.*, pág. 82.

¹³⁷ Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento legislativo...cit*, pág. 112.

¹³⁸ Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento legislativo...cit*, pág. 116.

discusión sobre el alcance de la reserva de ley en el pleno en materia de leyes constitucionales. Así parte de la doctrina italiana¹³⁹, entendió que la reserva de ley del pleno en materia constitucional se refiere a los proyectos que tratan la materia electoral, de ciudadanía u otras materias que por su naturaleza pertenezcan al derecho constitucional; fundándose esta posición en la literalidad de la norma al referirse a “leyes en materia constitucional”.

Por otro lado, parte de la doctrina y la Corte Constitucional Italiana¹⁴⁰ (*Corte Costituzionale*) entendió que debía realizarse una interpretación más formalista, razón por la cual, rechaza la idea que la última parte del artículo 72 de la Constitución Italiana se refiera al tipo de leyes ordinarias, que por su ámbito sustancial, sean susceptibles de ser incluidas dentro de la materia constitucional; y concluye esta posición, que el último párrafo del artículo 72 en razón a la materia en cuestión, deberá ser entendido como los supuestos previstos en el artículo 138 de la Constitución Italiana que regula la aprobación y reforma de las leyes de reforma de la Constitución y demás leyes constitucionales. Así, consecuentemente con esta idea, se podría utilizar el procedimiento descentralizado para leyes ordinarias que no regule estos aspectos.

Esta interpretación de la *Corte Costituzionale*, fue cuestionada por Angel A. Cervati¹⁴¹, por considerar que posibilita aprobar en la comisión leyes ordinarias que institucionalicen un órgano constitucional, leyes limitativas de las libertades constitucionalmente garantizadas y otras leyes ordinarias que puedan llegar a incidir sobre el ámbito de atribuciones o facultades constitucionales de los órganos o entes.

En tanto, que la nómina de materias reservadas al pleno de las Cámaras que se plasman en la Carta Magna italiana se completa con las leyes de delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas de ingresos y gastos.

En la misma línea de lo expresado en los párrafos precedentes, en relación a la reserva de ley del pleno en el ordenamiento constitucional de Italia, se puede repetir aquí en

¹³⁹ Posición sostenida por: Balladore-Pallieri, G y Pierandrei, Franco – citado por Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento... cit*, pág. 116 – ver notas 82 y 83 –.

¹⁴⁰ Sentencia de 12-13 de diciembre de 1963, num. 168, considerato in diritto 2, en *Guirispudenza Costituzionale*, año 8º, 1963, págs. 1644 y ss. – citado por Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento... cit*, pág. 117 – ver nota 85 –.

¹⁴¹ Ver en: Comentario al artículo 72º, en A.A.V.V. Cervati y Giovanni Grotanelli, *La formazione delle legge*, Tomo I, vol I, en *Commentario della Costituzione (A cura di Giuseppe Branca)*, Zanichelli Editore II Foro Italiano, Bologna-Roma, 1985, pág. 164 - citado en Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento... cit*, pág. 118 – ver nota 88 –.

términos generales con las salvedades propias de procedimiento parlamentario español. Es decir, que el Constituyente español, resolvió al igual que su homónimo de Italia reservar el tratamiento de determinadas materias sólo al pleno de las Cámaras, utilizando así el procedimiento ordinario y no el descentralizado – o la delegación a las comisiones –, cuando los proyectos de ley en tratamiento contengan materias de neto “*indirizzò político*” o de relieve institucional¹⁴².

Es por ello que entiende la doctrina española que el proyecto de ley que violente el procedimiento establecido por la Constitución será pasible de “*la pena de invalidez constitucional de la ley*”; y precisamente por esta dura sanción, que resulta trascendente determinar el alcance de las materias vedadas para ser tratadas por medio del procedimiento descentralizado¹⁴³.

La Constitución Española, regula la cláusula de reserva de ley de los plenos, en el tercer párrafo del artículo 75, que reza así: “...*Quedan exceptuados de lo dispuesto en el apartado anterior la reforma constitucional, las cuestiones internacionales, las leyes orgánicas y de bases y los Presupuestos Generales del Estado*” .

La doctrina española¹⁴⁴ entiende que se excluye de la competencia legislativa de las comisiones, además de las leyes que tratan sobre la reforma constitucional las leyes orgánicas¹⁴⁵, cuyo ámbito material se encuentra contemplado en el artículo 81¹⁴⁶ de la

¹⁴² Ruiz Robledo, Agustín, en *La Delegación... cit*, pág. 82.

¹⁴³ Ruiz Robledo, Agustín, en *La Delegación... cit*, pág. 83.

¹⁴⁴ Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento...cit*, pág. 119.

¹⁴⁵ Las “leyes orgánicas” previstas por el artículo 81 de la Constitución, y se define por dos notas características, su contenido y su procedimiento.

En cuanto a lo primero, las materias reservadas a la ley orgánica son identificadas por el propio artículo 80 (desarrollo de derechos fundamentales y libertades públicas, Estatutos de Autonomía y régimen electoral general) o por otros preceptos de la Constitución a los que aquél remite, que pueden sintetizarse como normas reguladoras de los órganos constitucionales o de relevancia constitucional y del ejercicio de determinados derechos o de la configuración del Estado autonómico.

En tanto, a lo que el procedimiento se refiere además de la exigencia por el artículo 87.2 de aprobación por el Congreso de los Diputados por mayoría absoluta en una votación final sobre el conjunto del proyecto, otros preceptos constitucionales introducen limitaciones procedimentales: no cabe en materia de ley orgánica la delegación legislativa en Comisión (75.3), la iniciativa legislativa popular (87.3) ni la aprobación por decreto-ley (artículo 86). La primera y la tercera limitaciones son simple consecuencia de la reserva de la aprobación final de las leyes orgánicas en favor del Pleno del Congreso de los Diputados, que ha de expresar su voluntad mediante una mayoría cualificada. (cfr. sinopsis del artículo 81 de la Constitución Española en: <http://www.congreso.es>; ver también el preciso desarrollo sobre este punto de calificada doctrina al respecto: García de Enterría, Eduardo – Fernández, Tomás Ramón, en *Curso... cit.*, pág. 137 y ss.).

¹⁴⁶ Artículo 81 establece que: “*Son leyes orgánicas las relativas al desarrollo de los derechos fundamentales y de las libertades públicas, las que aprueben los Estatutos de Autonomía y el régimen electoral general y las demás previstas en la Constitución.*”

Constitución Española. En relación al primer supuesto, el ordenamiento español resuelve con claridad que las leyes que tratan sobre la reforma constitucional requiriendo el tratamiento por los plenos, cosa que no acontece así en Italia, como reseñamos más arriba; en tanto que en el segundo supuesto, relacionado a las leyes orgánicas, se encuentra prevista la exclusión del tratamiento del instituto analizado en razón de las previsiones de los propios artículos 75.3 y 81 de la Constitución Española.

En cuanto a la extensión de la cláusula de reserva de ley de pleno a las leyes de bases¹⁴⁷, encuentra asidero en razones institucionales, que buscan preservar el control de las Cámaras sobre el dictado de este tipo de leyes, que tienen como objeto final atribuir competencias legislativas a favor del gobierno.

Las cuestiones internacionales que menciona la norma que comentamos incluyen los tratados internacionales y otros proyectos que de algún modo conlleven el consentimiento del Estado para obligarse internacionalmente¹⁴⁸. Por último, la norma constitucional española, que se comenta aquí, incluye entre la competencia privativa de los plenos, a las leyes que versan sobre el “presupuestos generales del Estado”; entendiéndose, que quedara comprendido en este supuesto, la ley presupuestaria prevista en el artículo 134¹⁴⁹ de la Carta española.

La aprobación, modificación o derogación de las leyes orgánicas exigirá mayoría absoluta del Congreso, en una votación final sobre el conjunto del proyecto”.

¹⁴⁷ Algunos doctrinarios entienden que “*La Constitución española, como antes se dijo, reserva el Pleno de la cada Cámara no todas las leyes de delegación, si no tan solo las leyes de bases. A tenor del Art. 82° CE, la delegación legislativa puede otorgarse mediante una ley de bases, cuando su objeto se trate de textos articulados, bien mediante una ley ordinaria, cuando se trate de refundir varios textos legales sobre uno solo. El hecho de que las leyes ordinarias de delegación que autoricen la refundición de textos legales puedan, aunque quizás no deban, ser aprobados en Comisión, a diferencia de las leyes de bases, se explica por un carácter más técnico que de la legislación que aquí se delega. Por el contrario las leyes de bases son el correlato en la Constitución española de la delegación legislativa a que se refiere la Carta italiana en sus artículos 76° y 77°, párrafo primero...*” (cfr. Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento...cit*, pág. 120).

¹⁴⁸ La doctrina española considera que se encuentran incluidos los supuestos contemplados en los artículos 93, 94.1 y 63.3 de la Constitución Española (cfr. Fernández Segado, Francisco, en *El procedimiento... cit*, pág. 120; Ruiz Robledo, Agustín, en *La delegación...cit*, pág. 83 a 85).

¹⁴⁹ El art. 134 de la Constitución Española establece que: “*Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación.*

Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior.

Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos.

3.3.- Naturaleza jurídica de la delegación legislativa en las comisiones

Teniendo en miras los antecedentes del derecho continental europeo, específicamente las regulaciones de España e Italia, a esta altura del trabajo parece más que necesario entrar a considerar algunos aspectos relacionados a la naturaleza jurídica de la delegación legislativa en las comisiones parlamentarias. Para desarrollar este punto, resulta importante traer en consideración lo expresado por la doctrina extranjera¹⁵⁰ en relación al nombre y la naturaleza del instituto. Así, se considera que el *iter legis* – o *el camino de la ley* – recibe distintos nombres, teniendo estas distintas denominaciones una posible incidencia en el procedimiento.

En Italia, el Reglamento de la Cámara de Diputados se refiere a las comisiones “*in sede legislativa*” en tanto que en el Senado los denomina comisiones “*in sede deliberante*”, la doctrina italiana emplea esta última expresión cuando se refiere a trabajo de las comisiones en su carácter de soporte técnico del pleno; mientras, que por otro lado, suele distinguirse al procedimiento en su conjunto llamándolo “*procedimiento decentrato*” del procedimiento “*normale*”. En cambio, en España, los Reglamentos parlamentarios tienen posiciones disimiles; el Reglamento del Congreso se refiere a “*la competencia legislativa plena de las comisiones*”, en tanto el mismo cuerpo normativo, pero en este caso del Senado, lo denomina “*la delegación de la competencia legislativa en las comisiones*”. Así es, que Ruiz Robledo, considera que la primera opción, denota la influencia de la doctrina italiana sobre las normas reglamentarias en el régimen español que tienden a considerar un procedimiento descentralizado.

En rigor de verdad, considerando las opiniones vertidas por Ruiz Robledo, es que se puede concluir que existe una diferencia sustancial entre descentralización y desconcentración. El primer caso, en el derecho público español, se utiliza para denominar a la cesión de competencia de un ente institucional a otro distinto, con personalidad jurídica propia, siempre que ello responda a la transferencia efectiva de poderes decisorios ejercidos en nombre

Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario. Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea”.

¹⁵⁰ Ruiz Robledo, Agustín, en *La delegación... cit*, pág. 75 y ss

propio; en tanto que el segundo supuesto, la desconcentración, estaría asimilada a lo expresado por la doctrina nacional, en donde habría una dependencia y/o subordinación entre el pleno y la comisión.

Este distingo tiene importancia, según el autor español, al considerar que la última posición estaría rechazando la tesis de un sector de la doctrina italiana, que considera que la relación del pleno y la comisión, no es de una mera delegación de un órgano superior a uno inferior sino que se trata de un reparto de competencias entre el pleno y las comisiones.

Aclarada la cuestión terminológica que no es de menor entidad, debo reseñar la posición de calificada doctrina nacional¹⁵¹, que considera errónea la denominación “delegación” – o delegación legislativa en comisiones – en función de que la delegación no se produce dentro de un mismo órgano, si no que más bien, corresponde hablar aquí de imputación de servicio. Es decir, que siguiendo esta línea interpretativa, estaríamos ante una desconcentración administrativa¹⁵², en el marco del derecho parlamentario, específicamente estaríamos ante una imputación de funciones intraórgano¹⁵³.

Por otro lado, el Dr. Eduardo Menem¹⁵⁴ considera que estamos frente a una delegación, en función que esta es la denominación que le otorga la propia Carta Magna y la doctrina extranjera. Esta posición, podría en futuro decantar en la posición italiana que considera que estamos ante un procedimiento específico de aprobación de leyes¹⁵⁵.

3.4.- La delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional.

En la Argentina la delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional se encuentra regulada en el artículo 79 de la Constitución Nacional que expresa: “*Cada Cámara, luego de aprobar un proyecto de ley en general, puede delegar en sus comisiones la aprobación en particular del proyecto, con el voto de la mayoría absoluta del total de sus*

¹⁵¹ Bidart Campos, Germán J. en *Tratado Elemental de Derecho Constitucional*, Tomo II-B, nueva edición ampliada y actualizada 2002-2004 – 1 Ed. Buenos Aires, Ediar, 2005, pág. 207 a 209.

¹⁵² La desconcentración administrativa le serviría a Miguel Padilla para fundar la factibilidad de la implementación del instituto de la delegación legislativa en Comisiones Internas del Congreso (cfr. *Aprobación...cit.*, ED 101- 861).

¹⁵³ Bidart Campos, Germán J. en *Comisión... cit.*, pág. 275 y 276.

¹⁵⁴ Menem, Eduardo, en *Derecho procesal parlamentario*, 1 Ed., Buenos Aires, La Ley, 2012, pág. 430

¹⁵⁵ Habría que plantearse, que si el sostenimiento de esta posición en un futuro no terminaría en la lógica consecuencia, de que una vez delegado el trámite parlamentario en la comisión no podría ser retomado salvo el único supuesto que se encuentra previsto en la constitución para dejar sin efecto la delegación; es decir estaríamos ante una visión más amplia de la delegación en comisiones, por cual sería factible llegar a interpretar que la comisión no podría resolver enviarlo nuevamente al pleno de la Cámara sin la aprobación del propio pleno.

miembros. La Cámara podrá, con igual número de votos, dejar sin efecto la delegación y retomar el trámite ordinario. La aprobación en comisión requerirá el voto de la mayoría absoluta del total de sus miembros. Una vez aprobado el proyecto en comisión, se seguirá el trámite ordinario.

A efectos de una mejor comprensión del instituto analizado entiendo que resulta necesario desarrollar distintos conceptos relacionadas al trámite parlamentario¹⁵⁶ de la delegación legislativa en comisión por las Cámaras del Congreso Nacional.

Los pasos o pautas a considerar del procedimiento son los siguientes:

a.- Las Cámaras del Congreso deberán aprobar un proyecto de ley en general y particular¹⁵⁷.

En primer lugar, corresponde discernir la diferencia entre la aprobación de un proyecto de ley en general y particular de conformidad con las nociones que maneja el derecho parlamentario constitucional argentino. Para ello, debo destacar que el artículo 162 del Reglamento de la Cámara de Senadores¹⁵⁸ establece que la “*discusión en general de un proyecto de ley*” versa sobre todo proyecto o asunto tomado en masa, o sobre una idea fundamental de aquel. Aclarando el sentido de la norma reglamentaria el Dr. Eduardo Menem¹⁵⁹ expresa que “*la discusión en general plantea en primer término la determinación de sancionar el proyecto o asunto en cuestión, es decir si el mismo puede significar el aporte de algún valor para el bienestar o progreso de la sociedad. Es por ello, que se realiza una evaluación del proyecto o asunto como un todo, antes de considerarse en cada una de las partes que lo integran*”.

En tanto, que la segunda discusión, o el llamado tratamiento “*en particular del proyecto de ley*” se encuentra previsto en el artículo 178 y ss. del RCS; y en relación a esta etapa nos recuerda el autor¹⁶⁰ que “*(una vez) aprobado un proyecto o asunto en general, pasa a ser discutido en particular, es decir en detalle, por artículo, periodo o parte, recayendo sucesivamente la*

¹⁵⁶ El procedimiento interno del Congreso Nacional para la aplicación de la delegación del tratamiento en particular de los proyecto de ley en las comisiones del congreso se encuentre expresamente regulado en los artículos 178 a 185 del Reglamento de la Cámara de Senado de la Nación; en cambio, el Reglamento de la Cámara de Diputados de la Nación no prevé reglamentación al respecto, pero parte de la doctrina considera que puede ser aplicado el artículo 79 de la Carta Magna en función de que reviste la calidad de operativo (cfr. Menem, Eduardo, en *Derecho...* cit, pág. 328).

¹⁵⁷ Ver arts. 162 a 177 del RCS

¹⁵⁸ Reglamento de la Cámara de Senadores de la Nación, aprobado por Resolución del 18/12/2002 – y modificatorias –; disponible en: www.senado.gov.ar.

¹⁵⁹ Menem, Eduardo, en *Derecho...* cit, pág. 298 y ss.

¹⁶⁰ Menem, Eduardo, en *Derecho...* cit, pág. 301.

votación sobre cada uno de ellos (artículo 171). Es decir que, aceptada por la Cámara la idea fundamental del proyecto o asunto, se entran a considerar los artículos o partes para determinar si a través de ellos se puede concretar, realizar o ejecutar dicha idea”.

En cuanto a la forma de la discusión en particular, esta será sobre cada artículo en forma individual o sobre una parte determinada del mismo, por ejemplo un párrafo o un periodo. Sin embargo, la etapa posterior de la aprobación, deberá hacerse sobre el artículo en su unidad con las modificaciones que se propongan en el debate. Es de práctica parlamentaria, que en proyectos extensos previo aprobación por el cuerpo, se aprueben capítulos o títulos identificando las modificaciones que se realizan.

b.- El procedimiento de la sanción de leyes en las comisiones del Congreso tienen la finalidad de lograr una mayor agilidad y celeridad en el trámite parlamentario.

c.- El artículo 79 de la Constitución Nacional autoriza a las Cámaras del Congreso Nacional a ejercer la potestad de delegar en una o más comisiones de este, previa aprobación “en general” del proyecto por el pleno – o la sala – de la Cámara respectiva, la aprobación en particular del proyecto. Para ejercer dicha facultad, la Cámara respectiva, deberá decidir por medio del voto de la mayoría absoluta del total de sus miembros.

Asimismo, para la procedencia de la delegación en comisión, el Reglamento del Senado establece el requisito previo por el cual los proyectos deberán contar con dictamen de comisión (art. 178 RCS); entiendo, que esta previsión va en contra del fin buscado por el constituyente de darle mayor celeridad al proceso.

d.- Puede acontecer que, respecto a un mismo proyecto de ley, una sala del Congreso delegue en sus comisiones el trámite en particular y la otra no¹⁶¹.

e.- La situación particular de los proyectos de ley con mayorías calificadas por la Constitución Nacional.

En el caso de proyectos de ley que requieran una mayoría calificada para su sanción, la implementación de la tramitación del proyecto vía la delegación legislativa en comisiones, genera posiciones disímiles en la doctrina nacional, que consideramos pertinente destacar a continuación:

¹⁶¹ Sagüés, Néstor Pedro, en *Elementos de Derecho constitucional* – Tomo I –, 2 ed. Actualizada y ampliada, Buenos Aires, Astrea, 1997, pág. 427 y ss; Bidart Campos, Germán J. en *Tratado... cit*, pág. 208 – punto 25 –; Menem, Eduardo, en *Derecho... cit*, pág. 328 y 433

e.1.- *Posición restrictiva absoluta*: Néstor Sagüés¹⁶² entiende que si un proyecto de ley exige para su aprobación una mayoría calificada (vg. art. 114 de la CN – Consejo de la Magistratura –; art. 75 inc 2 tercer párrafo de la CN – Ley con asignación específica –), no se podría delegar en la comisión el tratamiento en particular del proyecto debido a que la Carta Magna está exigiendo la actuación de la totalidad del cuerpo.

En este línea de razonamiento se enrola Eduardo Menem¹⁶³, incluyendo en el impedimento para la aplicación de la delegación en comisiones a los proyectos de ley que tengan por objeto: declarar la necesidad de reforma constitucional (art. 30), el derecho de iniciativa (art. 39), la consulta popular (art. 40), el convenio sobre coparticipación (art. 75 inc 2), otorgar jerarquía constitucional a los tratados sobre derechos humanos (art. 75 inc 22), de aprobación de tratados de interrogación y su denuncia (art. 75 inc 24), ley electoral de régimen electoral y de partidos políticos (art. 77, 2 párrafo), de Auditoría General de la Nación (art 85), la creación de la Comisión Bicameral de trámite legislativo de los decretos de naturaleza legislativa (art. 99 inc 3) y del Consejo de la Magistratura (art. 114) .

e.2.- *Posición ecléctica o simplemente restrictiva*: Germán Bidart Campos¹⁶⁴ al referirse a la necesidad del *quorum agravado* considera que la mayoría agravada requerida por el artículo 79 de la Constitución rige para los proyectos comunes, pero cuando el Congreso se encuentra con una ley que requiere un *quorum mayor* por expresa disposición de las cláusulas constitucionales, se debe trasladar esta exigencia de mayor quorum a la comisión o comisiones que detentan delegaciones. Para el autor, no contemplar esta situación generaría una alteración a la mayoría requerida por la Constitución Nacional para la sanción de estas leyes que requieren un *quorum especial*, afectándose así la exigencia de la cláusula constitucional de un mayor consenso para alcanzar la sanción de dichas leyes.

f.- Si en el tratamiento en la comisión el proyecto de ley en consideración no logra obtener la mayoría absoluta de todos los miembros de la misma, en uno o más artículos del proyecto, este vuelve a la Cámara en pleno para el tratamiento de los mismos (art. 184 RCS);

¹⁶² Sagüés, Néstor Pedro, en *Elementos...* cit, pág. 427.

¹⁶³ Menem, Eduardo, en *Derecho...* cit, pág. 433

¹⁶⁴ Bidart Campos, Germán J. en *Tratado...* cit, pág. 208 – punto 26 –.

También esboza esta posición: Menem, Eduardo, en *Derecho...* cit., pág. 329.

g.- La Cámara que realiza la delegación en comisiones podrá retomar el trámite para sí con el voto de la mayoría absoluta del total de sus legisladores¹⁶⁵. Esta facultad de la Cámara se podrá realizar mientras no exista preclusión parlamentaria, la que se produce cuando la comisión votó favorablemente el proyecto de ley por la mayoría requerida; así la conclusión de la delegación por el pleno de la Cámara actuante, no podrá invalidar lo actuado por la comisión¹⁶⁶.

Asimismo, la aprobación del proyecto de una de las comisiones dispara la preclusión parlamentaria, impidiendo al pleno retomar el trámite en particular del proyecto de ley¹⁶⁷.

h.- Las controversias y correcciones que se instrumentan por medio del artículo 81 de la Constitución Nacional, que se produzcan entre las Cámaras del Congreso, sólo se podrán resolver por el pleno del Congreso Nacional no siendo posible aplicar el instituto de la delegación legislativa debido a que solamente se permite la delegación de proyectos de ley.

i.- El trámite parlamentario se encuentra reglado con precisión en el Reglamento del Senado de la Nación¹⁶⁸, en tanto que carece de reglamentación en la Cámara de Diputados de la Nación, sin perjuicio de que el artículo 79 de la Carta Magna sea considerado operativo por la doctrina¹⁶⁹. En relación al trámite en el seno de la comisión¹⁷⁰ se destacan los siguientes lineamientos generales:

i.1.- Las reuniones de la comisión son presididas por el presidente de la comisión o el presidente del plenario de las comisiones, que será el que tenga el primer giro, para el caso de que la delegaciones se efectuaran a más de una comisión (artículo 180 RCS);

i.2.- La fecha, el lugar y la horas de las reuniones de comisión serán fijadas por quien preside la comisión o el plenario en las que deberán ser tratado con exclusividad los artículos cuya sanción de ha sido delegada por el pleno; debiendo ser tales reuniones de carácter de público (artículos 180 y 181 RCS);

i.3.- Las sesiones de comisión contarán con la presencia de un secretario de la Cámara que levantará el acta pertinente, asistido por el cuerpo de taquígrafos, incorporándose la versión

¹⁶⁵ Sagüés, Néstor P. en *Elementos...cit.*, pág. 427.

¹⁶⁶ Sagüés, Néstor P. en *Elementos...cit.*, pág. 427.

¹⁶⁷ Bidart Campos, Germán J. en *Tratado... cit.*, pág. 208 – punto 24 –.

¹⁶⁸ Ver: Título XIV, “*Discusiones en Sesión*”, Sección Tercera, “*Delegación en comisiones*”, arts. 178 a 185 del RCS.

¹⁶⁹ Quiroga Lavié, Humberto, *Constitución de la Nación Argentina Comentada*, Bs As, Zavallía, 1996, pág. 512.

¹⁷⁰ El Reglamento del Senado de la Nación regula el trámite en el seno de la delegación en comisión en la Sección Tercera, “*Delegación en Comisiones*”, Título XIV “*Discusiones en Sesión*”, previstos en los artículos 178 a 185.

Al desarrollar y analizar el presente trámite seguimos el orden y la sistematización del Dr. Eduardo Menem, Ver: *Derecho... cit.*, pág. 328.

taquigráfica al diario de sesiones. Asimismo las comisiones cuentan con un libro especial de actas de la consideración en particular de los proyectos. En la primera reunión, al comienzo, el secretario informa acerca del número de votos requeridos para formar el quórum de mayoría absoluta del total de miembros (artículo 181 RCS).

i.4.- Transcurrida una hora después del horario fijado para el comienzo de la reunión, ésta se levantará si no existe quórum, salvo que la presidencia resuelva la prórroga del tiempo por media hora más (artículo 182 RCS).

i.5.- La votación en particular se hace por detalle, por artículo, período o parte, debiendo recaer votación sucesiva sobre cada uno de estos (artículo 183 RCS); durante la discusión, pueden proponerse nuevos artículos que sustituyan total o parcialmente, a los que están en tratamiento; para ello se procederá de acuerdo a lo previsto en los artículos 174 y 175 de RCS, que establecen:

- cuando la comisión acepta la sustitución, modificación o supresión, ésta se considera parte integrante del dictamen (artículo 174 RCS);

- en cualquiera de los casos, el nuevo artículo o artículos se presentan escritos; si la comisión no los acepta, se vota en primer término su dictamen, y si éste es rechazado, el nuevo artículo o artículos se consideran en el orden en que han sido propuestos (artículo 175 RCS).

La doctrina¹⁷¹ entiende que estas nuevas normas deberán ser compatibles con las razones, el espíritu y las finalidades que tuvo en cuenta el cuerpo en el tratamiento en general.

i.6.- en la discusión pueden intervenir los senadores que no sean parte de la comisión pero sin derecho a voto; del mismo derecho gozan el o los autores del proyecto debiendo ser especialmente invitados (artículo 179 RCS).

i.7.- En la reunión de la comisión, cada participante puede hacer uso de la palabra durante diez minutos por cada artículo; se observará la unidad del debate, pudiendo este término ser prorrogado por mayoría de la comisión (artículo 179 RCS).

i.8.- La votación de cada artículo, periodo o parte deben efectuarse en forma nominal, requiriéndose para la aprobación de cada uno de estos la mayoría absoluta del total de los miembros de la comisión, o del total de miembros de todas las comisiones, si intervinere más de una de ellas (artículo 183 RCS).

¹⁷¹ Menem, Eduardo, en *Derecho...cit*, pág. 432.

En caso de ser aprobados todos los artículos en forma particular el proyecto sigue su trámite ordinario (artículo 185 RCS).

i.9.- La comisión, o las comisiones actuantes, se expedirán dentro del plazo de quince días, vencido el cual, el proyecto será devuelto al pleno del Senado para su consideración (artículo 184 RCS); este plazo podrá prorrogarse o ampliarse por el pleno de la Cámara delegante con la misma mayoría requerida para la delegación¹⁷².

i.10.- Si uno o más artículos no obtuvieron la mayoría de votos exigida el proyecto deberá ser devuelto al cuerpo para el tratamiento del plenario (artículo 185 RCS).

i.11.- El artículo 79 de la CN establece que, en caso de ser aprobado, el proyecto de ley seguirá el trámite ordinario del mismo.

Es decir que, para el caso de que todos los artículos sean votados en particular por las mayorías requeridas por la Carta Magna, produce el efecto similar a que fuera sancionada por la Cámara delegante, debiéndose remitir el proyecto de ley aprobado a la otra Cámara para su revisión o al Poder Ejecutivo para su promulgación, según sea el caso¹⁷³, configurándose otro supuesto de preclusión parlamentaria.

¹⁷² Menem, Eduardo, en *Derecho... cit*, pág. 432.

¹⁷³ Menem, Eduardo, en *Derecho... cit*, pág. 433.

CAPÍTULO IV

CONCLUSIÓN

4.- Conclusión

En la introducción del presente trabajo me propuse determinar el impacto que el instituto de la delegación del tratamiento en particular de los proyectos de ley en las comisiones del Congreso Nacional establecido en el art. 79 de la CN – texto reformado en el año 1994 – tiene respecto del principio de reserva de ley en materia tributaria.

A efecto de lograr una mejor comprensión de la temática propuesta, entendí que correspondía desarrollar, en primer término el alcance del principio de reserva de ley en materia tributaria tanto en la doctrina nacional e internacional como en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, y en segundo término, analicé los antecedentes nacionales y extranjeros sobre la delegación legislativa en las comisiones del Congreso.

Es por ello, y ante el avance del presente trabajo, es que ahora corresponde que me aboque a cotejar el principio de reserva de ley en materia tributaria con la delegación legislativa en las comisiones del Congreso Nacional, para determinar si la vigencia del principio limita la aplicación de este último instituto. Sin embargo, como cuestión previa, considero conveniente distinguir la delegación legislativa en las comisiones del Congreso con la clásica delegación de facultades en cabeza del Poder Ejecutivo Nacional.

Sobre este punto, entiendo que no estamos ante una delegación en sentido estricto sino que, como expresa Germán Bidart Campos, la delegación legislativa en las comisiones del Congreso es una imputación de servicios intraórgano prevista en el artículo 79 de la Constitución Nacional. En tanto que la delegación de facultades, en sentido estricto, en nuestro ordenamiento Constitucional se configura dentro de los parámetros que plasmó el Constituyente de 1994 en el actual artículo 76 de la Carta Magna; sin perjuicio de ello, como excepción a las previsiones de esta norma constitucional se pueden encontrar, en la praxis y doctrina nacional, algunos supuestos de delegación o habilitaciones legislativas en organismos descentralizados del Poder Ejecutivo¹⁷⁴ como en cabeza del Poder Judicial¹⁷⁵.

¹⁷⁴ Ver: Santiago (h), Alfonso y Thury Cornejo, Valentín, en *Tratado... cit.*, pág. 425 a 443

Habiendo aclarado esta cuestión, separándonos así de la clásica delegación de facultades establecida en nuestro ordenamiento jurídico, corresponde ceñirme al objeto del presente ensayo, es decir, si la delegación legislativa en las comisiones del Congreso de la Nación, implica una afectación concreta a la vigencia efectiva del principio de reserva de ley en materia tributaria.

Recordemos lo ya expresado oportunamente en relación a que el principio de reserva de ley en materia tributaria, que surge en el siglo XII y luego de un largo recorrido histórico se consolida con la concepción del Estado de Derecho, garantizando a los ciudadanos el pleno ejercicio de su derecho a la autodeterminación del impuesto por medio de sus representantes en un órgano legislativo; limitándose así el poder de los Ejecutivos en relación a aquellas materias que son privativas del Congreso y los parlamentos, generando que estos no puedan dictar normas sobre materias vedadas o reservadas expresamente a los órganos de la voluntad popular por las normas constitucionales.

Es así que el principio de reserva de ley en materia tributaria establece que la creación, modificación, exención y derogación de tributos, así como la definición de sus elementos fundamentales o aspectos sustanciales sólo lo puede realizar una ley formal y material.

En este sentido, cabe traer a colación aquí lo desarrollado en el Capítulo II apartado 2.2.- en que se analizó la doctrina emanada de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Así, de los precedentes reseñados allí, se puede extraer la siguiente regla jurisprudencial: los principios y preceptos constitucionales (arts. 4, 17, 52 y 75, inc. 1 y 2, de la CN) son categóricos en cuanto prohíben a otro poder que el Legislativo el establecimiento de

¹⁷⁵ El tema se puede ampliar en: Laplacette, Carlos José, en *La Corte Suprema como sujeto pasivo de la delegación legislativa*, LA LEY, 2010 – B – 1197; y Bianchi, Alberto B., en *La delegación... cit.*, pág. 231 y ss.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha considerado pertinente este tipo de delegación en estos términos: “Corresponde rechazar el pedido de inconstitucionalidad de las acordadas N° 77/90 y 28/91 si no pondera adecuadamente la circunstancia de que el art. 8°, de la ley 23.853, confirió a la Corte la facultad de establecer aranceles y fijar sus montos y actualizaciones, disponer de su patrimonio y determinar el régimen de percepción, administración y control de sus recursos y su ejecución y dentro de esa amplia delegación de atribuciones propias originariamente del Congreso de la Nación se encuentra indudablemente la posibilidad de adecuar el monto -proporcional o fijo de la queja establecido en el art. 286 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación” (Fallos, 315: 2113 – ver del voto de la mayoría los considerandos que van desde el 4° al 8°).

impuestos, tasas y contribuciones, ya que este es el único poder del Estado investido de tal facultad por nuestra Ley Fundamental¹⁷⁶.

Siguiendo el análisis, cabe ahora hacer énfasis en el sistema de delegación legislativa de las Cámaras a las comisiones del Congreso Nacional, y destacar que en el derecho comparado que reseñamos se desarrolla el concepto de la reserva de ley de los plenos de las Cámaras. Sin perjuicio de ello, recordemos también, que en el derecho nacional no contamos con la limitación que instrumenta la cláusula de la “*riserva di legge d’Assemblea*”.

La cláusula de reserva de ley de los plenos de las Cámaras establece que los proyectos que contengan determinadas materias – como son por ejemplo la ley de presupuestos o las leyes de delegación de facultades – deben necesariamente ser aprobadas por medio del procedimiento ordinario, e impiden a los plenos de las Cámaras, la utilización del procedimiento de delegación legislativa en las comisiones internas del parlamento.

Luego de reseñar ambos institutos corresponde ahora cotejar el principio de reserva de ley y la cláusula de reserva de ley de los plenos. Así, en primer lugar, cabe destacar que la “reserva de ley del pleno” goza de distinta naturaleza que el principio de reserva de ley tributaria en función de que este tiene por finalidad preservar y defender los derechos de las minorías de las maniobras de las mayorías en el marco de la Comisión; en tanto, el “principio de reserva de ley” se encuentra dirigido a garantizar a los ciudadanos el pleno de ejercicio de su derecho a la autodeterminación del impuesto por medio de sus representantes en un órgano legislativo, y asimismo, busca limitar el poder de los Ejecutivos en relación a aquellas materias que son privativas del Congreso o los parlamentos, afianzando el principio de división de poderes.

Asimismo, la reserva de ley de los plenos en los antecedentes extranjeros citados sobre las delegaciones legislativas en las comisiones se asienta, como se expresó, en la concepción o idea de que los proyectos de ley que están caracterizados por su notable transcendencia en el contenido político general (“*indirizzo politico*”), o con el mantenimiento del orden constitucional necesariamente deberán ser aprobados por el pleno de las Cámaras.

¹⁷⁶ En este sentido ver también: Telerman de Wurcel, Graciela, *Principio y garantías constitucionales*, en García Belsunce, Horacio (director), *Tratado de la Tributación*, Tomo I, *Derecho Tributario*, Volumen 2, Ciudad de Buenos Aires, Astrea, 2003, Capítulo XI, pág. 85 y nota 25.-

Más allá de la distinta naturaleza que detentan ambos institutos jurídicos no encuentro, en los antecedentes nacionales ni extranjeros citados en el Capítulo precedente, limitaciones a la aplicación de este procedimiento cuando la ley a tratar regule el derecho tributario sustancial, salvo por el antecedente de la reglamentación parlamentaria que remite al pleno de la asamblea a los proyectos de ley que traten la materia tributaria. Sin embargo este caso, más que configurar un supuesto de una reserva de pleno, al no ser expresamente contemplado por la Constitución, vendría a funcionar como el sistema de preferencia de ley que regula la *“Ley General Tributaria Española”*, pudiendo ser dejado de lado la referida limitación reglamentaria, por la simple decisión de los legisladores en el pleno de la Cámara si se alcanza la mayoría necesaria.

Es por estas consideraciones que entiendo que el principio de reserva de ley en materia tributaria no se encuentra vulnerado si alguno de los plenos de las Cámaras del Congreso Nacional Argentino, órgano soberano por excelencia, resuelve delegar vía el artículo 79 de la CN, en una comisión o varias de ellas, el tratamiento en particular de una ley permitiendo que se modifiquen los aspectos sustanciales del tributo. Criterio que se refuerza, con la propia redacción que plasma el principio de reserva de ley en la Constitución Nacional, que asigna en forma positiva la competencia legislativa al Congreso Nacional (así el artículo 17 de la CN expresa *“sólo el Congreso...”*, el artículo 52 de la CN dice *“corresponde (a diputados) exclusivamente la iniciativa de leyes sobre contribuciones...”*, artículo 75 inc. 1 y 2 de la CN *“Corresponde al Congreso...”* legislar en materia aduanera y establecer derechos de importación y exportación – inc. 1 - e imponer contribuciones directas e indirectas – inc. 2 –, y el artículo 99 inc. 3 de la CN, que luego de negar enfáticamente bajo pena de nulidad la emisión de normas de carácter legislativo expresa *“Solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos por esta Constitución para la sanción de las leyes, y no se trate de normas que regulen materia penal, tributaria, electoral o de régimen de los partidos políticos, podrá dictar decretos por razones de necesidad y urgencia...”*), y asimismo, cuando el Constituyente quiso determinar un procedimiento específico, como son los proyectos de ley que crean y/o modifican tributos estableció que la iniciativa legislativa pertenecía ante la Cámara de Diputados (art. 52 de la CN).

Asimismo, cabe destacar que las comisiones internas del Congreso Nacional forman parte del Poder Legislativo, y es precisamente por ello que Bidart Campos, al considerar la naturaleza del instituto analizado, se manifiesta a favor de considerar que estamos frente a una imputación de servicios “*intraorgano*”.

Habiendo despejado la interrogante propuesta en el presente trabajo, puedo concluir como principio general, que el principio de reserva de ley en materia tributaria no limita a las comisiones del Congreso Nacional para que regulen aspectos vinculados al derecho tributario sustantivo. Sin embargo, la utilización del procedimiento parlamentario de delegación legislativa en comisiones siempre deberá respetar las normas reglamentarias en juego¹⁷⁷, que buscan defender el derecho de las minorías y la publicidad de los actos del Congreso.

Sin perjuicio de lo expresado hasta aquí, cuando exista un proyecto de ley que regule el derecho tributario sustantivo, que exija una *mayoría especial o calificada* como es el caso de las leyes de que establecen asignaciones específicas, reguladas en el artículo 75, inc. 2, párrafo 3, de la CN, considero conveniente seguir el criterio doctrinal “*restrictivo absoluto*”, que se inclina por entender inaplicable el procedimiento de imputación de funciones o delegación legislativa del tratamiento en particular en comisiones del Congreso a esos proyectos de ley que requieren de mayorías calificadas.

Sobre este último aspecto, se puede tener en cuenta dos posiciones doctrinales en relación a las leyes con mayorías especiales o calificadas, que analizan la cuestión desde dos aristas diferentes.

En primer lugar, cabe traer a colación las opinión vertida por el Dr. José Casás, que entiende que las leyes que requieren una mayoría especial o agravada, como acontece con el caso citado más arriba, se encuentran dentro del principio de reserva de ley en materia tributaria agravada. En tanto que, en segundo lugar, voy a considerar lo expresado por los catedráticos españoles Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández al analizar las razones que habría tenido el Constituyente Español al exigir una mayoría calificada para la sanción de las leyes “orgánicas”¹⁷⁸; así, estos autores, entienden que con el *quórum*¹⁷⁹ reforzado se busca evitar

¹⁷⁷ Debo destacar que la doctrina emanada de la Corte Suprema de la Nación en el precedente *in re Binotti* (Fallos, 330:2222) se desprende que la violación de normas reglamentarias que vulneren derechos individuales podrán ser atacados por los interesados por el vicio de inconstitucional y ser declarados nulos por el Poder Judicial.

¹⁷⁸ Ver: en *Curso ... cit.*, pág. 139.

las maniobras unilaterales de grupos de poder, respondiendo dicha exigencia de la norma constitucional a que los Constituyentes: “(q)uisieron, pues, retener – y retuvieron – una parte del poder constituyente que entonces ejercían... Así ha venido a entenderlo el Tribunal Constitucional, que por esa razón ha venido a calificar expresivamente la tarea del legislador orgánico como de <constituyente permanente> (vid., Sentencia de 23 de julio de 1998) o de democracia de consenso (Sentencia de 1 de julio de 1993).” – el agregado me pertenece –.

Entiendo plenamente aplicable al caso bajo análisis las opiniones vertidas por doctrina española citada, ya que las mayorías agravadas o calificadas responden a criterios de búsqueda de mayores consensos, evitando así las maniobras parlamentarias de las mayorías que puedan afectar los derechos de las minorías parlamentarias; y descartaría para este supuesto normativo – como otros similares – sostener que se puede afectar el principio de reserva de ley en materia tributaria, pues como vengo expresando, este último se inclina más por sostener el principio de división de poderes como valla para proteger en definitiva los derechos de los ciudadanos de los excesos de los Ejecutivos.

La doctrina nacional también se hace eco de los derechos de las minorías¹⁸⁰. Así, se esboza la idea sobre las “reglas de las minorías” que ante el avance de las mayorías buscan generar puntos de negociación para lograr un mayor consenso, y es precisamente en las cláusulas constitucionales que requieren mayorías calificadas para la sanción de determinados proyectos de leyes, donde encontramos uno de los instrumentos jurídicos utilizados para garantizar el

¹⁷⁹ Sobre el concepto de *quórum parlamentario* cabe destacar que en la doctrina nacional existen dos interpretaciones. Una posición entiende al *quórum* como el número de votos favorables para aprobar una norma, y consecuentemente, el *quórum especial* se configura en los casos que la Constitución exige una mayoría agravada para la sanción de una ley; y otra postura, consideran que *quórum* es el número necesario de legisladores para poder deliberar, mientras que por el concepto de “mayoría”, entiende que estaría dada por el número de legisladores para decidir al momento de la votación. Esta sistematización la realiza: Toricelli, Maximiliano, en *Organización constitucional del poder* – 1º ed., Tomo I, Buenos Aires, Astrea, 2010, pág. 537.

Si bien me inclino por la segunda posición doctrinal al desarrollar las opiniones de los catedráticos españoles trate de mantener las palabras empleadas por estos.

¹⁸⁰ Es interesante traer a colación las ideas del Dr. Alberto Dalla Vía en relación a este tema, al expresar que: “*Tanto en Europa como en Latinoamérica no se discute la consideración de los golpes de estado como violaciones del derecho a la democracia; aunque debates actuales se presentan con magnitud y evidencia y podrían resumirse en la defensa de los derechos de las minorías frente al “demos” de las grandes mayorías; porque la esencia de los derechos humanos consiste, precisamente, en defender los derechos de la minorías frente a los abusos de las mayorías ocasionales. Citando a un clásico de la libertad, como John Stuart Mill, la democracia consiste en un sistema para que las mayorías gobiernen, pero no para que las mayorías impongan a las minorías cómo éstas deben vivir, ya que eso no sería democracia sino “populismo moral”*” (Dalla Vía, Alberto Ricardo en *Los derechos humanos y el sistema de protección en la democracia consolidada*, EDCO 2009, pág. 332 y ss.).

respeto efectivo a las minorías parlamentarias, incluso si atentan contra de la rapidez del procedimiento parlamentario¹⁸¹.

Allanadas estas cuestiones conceptuales y relativas al alcance del principio de reserva de ley, entiendo, que es conveniente profundizar el análisis sobre la limitación a la aplicación del procedimiento previsto para el artículo 79 de la CN a los proyectos de ley que requieren la mayoría calificada.

Así, la imposibilidad de aplicación del procedimiento de la delegación legislativa en comisión para las leyes que requieren una mayoría calificada no surge, como vengo reseñando, expresamente de la letra de la Constitución Nacional si no que nos encontramos ante una “laguna de regulación”¹⁸² no prevista por el Constituyente. Esta ausencia de norma expresa en la Carta Magna nos exige como intérpretes un esfuerzo para encontrar la solución más acorde a los fines informados por las normas constitucionales.

Con esta intención, la dar una respuesta a la falta de previsión normativa del Constituyente, es que considero importante realizar una interpretación de las normas constitucionales en juego.

En primer término, entiendo pertinente realizar una interpretación “teleológica” de las normas jurídicas de la Ley Fundamental, para ello es importante considerar aquí la finalidad proyectada por el Constituyente de 1994¹⁸³ al incorporar el instituto de la delegación legislativa que se enderezaba a lograr una agilización del procedimiento parlamentario, como también enmarcar, la intención del legislador al incluir el nuevo artículo 79 en de la Constitución Nacional, en los propósitos o ideas fuerza de la reforma de la Constitución Nacional¹⁸⁴. Estas ideas fuerzas de la reforma de 1994 han sido consideradas expresamente por

¹⁸¹ Cfr. Amaya, Jorge A., en *Democracia y minoría política*, 1° ed. Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Astrea, 2014, pág. 321.

¹⁸² Entre las lagunas de la ley que existen en los ordenamientos jurídicos que podemos encontrar se pueden observar las “lagunas de regulación” o “lagunas abiertas” que pueden producirse a causa de un defecto material ocasionado por el legislador como por una carencia de tipo histórica por el hecho de estar ante una situación nueva, que le fue imposible captar o prever.

Asimismo, estas lagunas pueden diferenciarse según la imprevisión del legislador (lagunas normativas propias) donde no hay norma general inmediatamente aplicable al caso o por falta de determinación de la norma que existe para que pueda subsumir en caso en la misma (laguna normativa impropia).

Pero estas lagunas normativas no deberán ser confundidas con el “silencio elocuente” del legislador como acontece con los casos de enumeraciones taxativas (cfr. Cossari, Leandro R. N., en *Lagunas legales y analogía*, LA LEY 2012 – C, 1245).

¹⁸³ Esta finalidad se reseñó oportunamente en el apartado 3.1 del Capítulo III del presente trabajo.

¹⁸⁴ En honor a la brevedad remito al lector a la nota 1 del Capítulo III del presente trabajo.

el Tribunal Cimero en el precedente “*Colegio Público de Abogados de la Capital Federal*”¹⁸⁵, al analizar el alcance de las facultades legisferantes del Presidente de la Nación, en estos términos: “...es oportuno recordar cuáles fueron las directrices que gobernaron el trabajo de la Convención Constituyente que en 1994 introdujo en la Constitución Nacional las cláusulas relacionadas con la delegación legislativa, tal como ellas fueron expuestas por uno de los convencionales que tuvo a su cargo la presentación y explicación del proyecto: Los contenidos del Núcleo de Coincidencias Básicas responden, al igual que la habilitación de los temas que están incluidos en el artículo 3° de la ley declarativa, a ciertas ideas-fuerza, que constituyen los grandes objetivos de la presente reforma”.

La primera es sin duda la necesidad de obtener una consolidación y perfeccionamiento del sistema democrático. (...)

La segunda gran idea-fuerza es generar un nuevo equilibrio en el funcionamiento de los tres órganos clásicos del Poder del Estado -el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial-; y a ella responden, a su vez, la atenuación del régimen presidencialista, el fortalecimiento del rol del Congreso, la mayor independencia del Poder Judicial.

Una tercera, emparentada con la anterior, es conseguir mayor eficiencia en el funcionamiento de las instituciones del Estado, característica común a las reformas perseguidas respecto de los tres poderes clásicos. (Obra de la Convención Constituyente, Tomo V, página 4883, exposición del convencional Alberto García Lema)...”.

En segundo término, consideró pertinente realizar una interpretación “*integral o sistémica*”, buscando que los preceptos jurídicos a aplicar se enmarquen y armonicen con el resto de los principios, disposiciones y fines que conforman a la Constitución Nacional y el ordenamiento jurídico en general¹⁸⁶.

¹⁸⁵ *Fallos*, 331:2406 – ver particularmente el considerando 9°–.

También cabe destacar que la el Máximo Tribunal, reitera in re “*Consumidores Argentinos*” (*Fallos*, 333:633), sus afirmaciones sobre los objetivos del Constituyente de 1994 entre los que destaca la atenuación del presidencialismo, la modernización y el fortalecimiento del Congreso Nacional, a fin de perfeccionar el equilibrio de poderes. Para ello la Corte entendió que la reforma incorporó ciertas facultades excepcionales de los poderes constituidos, con el fin de institucionalizar los mecanismos de control a los que se los sometería; y para fundar tales afirmaciones se remitió a los conceptos vertidos por los convencionales Constituyentes Dres. Alberto García Lema, Enrique Paixão y Ricardo Alfonsín (cfr. Lopéz Alfonsín, Marcelo y Vivacqua, Luis E., en *De Peralta a consumidores argentinos, por fin la Corte puso las cosas en su lugar*, 2011, Revista Jurídica (UCES), n° 15, pág. 331).

¹⁸⁶ Cfr. Orgaz, Jorge, *La interpretación constitucional*, en Manilli, Pablo (director), *Máximos Precedentes. Corte Suprema de Justicia de la Nación. Derecho constitucional*, 1ed. 1ra. Reimpr., Tomo I, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, La Ley, 2003, en el Capítulo II, pág. 875 y ss. – y nota al 29 –.

Por último, entiendo que se suma a estos métodos de interpretación reseñados para lograr una mejor comprensión de la cuestión a dilucidar, la interpretación hermenéutica, que enuncia una serie de criterios generales que deben seguirse en una investigación lógica a fin de lograr una clara y fina intuición del fenómeno jurídico a resolver. Así, la hermenéutica propone para resolver los conflictos interpretativos – además de los análisis gramatical, histórico y sociológico – tener en vista cotejar el “resultado concreto”. Es decir, en términos del maestro del derecho civil el Dr. Jorge Joaquín Llambías, el resultado de la interpretación es un elemento de interpretación de enorme valor pero no puede hacerse chocar con la finalidad de la norma, sin embargo, cuando resulte legítimo extraer de una norma jurídica dos o más interpretaciones, corresponderá que se opte por aquella interpretación que reporte el mejor resultado acorde, o sea, el más justo y acorde a la materia social que se regula¹⁸⁷.

En nuestro caso, el intérprete final debería cotejar como, el resultado concreto de la aplicación o no del instituto de la delegación legislativa en comisiones, representa mejor los fines tenidos en miras para Constituyente, como son por un lado, la mayor celeridad y modernización del proceso parlamentario, y por el otro, el mayor equilibrio, fortalecimiento de los partidos y del sistema democrático como también el respeto a las minorías.

Es por lo expresado precedentemente que considero que la utilización del procedimiento de delegación legislativa en comisiones para proyectos de ley que requieran una mayoría calificada por la Carta Magna deberá tener igual tratamiento que las leyes orgánicas de la Constitución Española, debiendo respetarse el procedimiento ordinario o normal de las leyes; y una interpretación contraria podrían afectar el derecho a las minorías tutelado por las cláusulas constitucionales ya reseñadas.

En función de todo lo expresado y más allá de las salvedades precedentemente enunciadas, cabe concluir que el instituto de delegación legislativo en las comisiones del Congreso no afecta el principio de reserva de ley en materia tributaria, que se asienta en la prohibición expresa de nuestra Carta Magna de que el Poder Ejecutivo Nacional emita normas de alcance general que establezcan la creación, exención, derogación de tributos o modificación de cualquiera de los aspectos sustanciales del tributo, siendo éstas facultades exclusivas del Congreso, quien las lleva adelante por medio de una ley formal o formal-material.

¹⁸⁷ Llambías, Jorge Joaquín, en *Tratado de Derecho Civil: parte general*, 22 ed., Vol. 1, Buenos Aires, AbeledoPerrot, 2009, págs. 95 y ss. – especialmente ver págs. 105 y 113 –.

JURISPRUDENCIA CITADA

- a) CSJN, “*A. M. Delfino y Cía. apelando una multa impuesta por Prefectura Marítima*” (25/04/1924 - Fallos: 148:430)
- b) CSJN, “*Doña Sara Doncel de Cook contra la Provincia de San Juan, sobre repetición de pago*”, (6/09/1929 - Fallos: 155:290).
- c) CSJN, “*Administración de Impuestos Internos contra don Martiniano Malmonge Nebreda, por defraudación de impuestos interno al tabaco*” (15/11/1933 - Fallos: 169:309).
- d) CSJN, “*La Martona c/ Provincia de Buenos Aires*” (7/12/1938 - Fallos: 182:411).
- e) CSJN, “*Vázquez de Filipini, Filomena c/ Wayss Freytag SA*” (2/10/1946 - Fallos, 206:21).
- f) CSJN, “*Caja Nacional de Previsión para el Personal de Comercio y Actividades Civiles c/ Bodega La Cena S.A.I.C. s/ amparo*” (25/11/1960 - Fallos: 248:482).
- g) CSJN, “*Laboratorios Anodia S.A. c/ Nación*” (13/02/1968 - Fallos: 270:42)
- h) CSJN, “*Ventura, Alberto Francisco J. y otra c/ Banco Central de la República Argentina s/ amparo*” (26/02/1976 - Fallos: 294:152)
- i) CSJN, “*Georgalos Hnos. S.A.I.C.A. s/ recurso de apelación*” (24/02/1981 - Fallos: 303:245).
- j) CSJN, “*Hulytego S.A.I.C. s/ recurso de apelación - impuesto a las ganancias (Trib. Fiscal de la Nación)*” (1/03/1983 - Fallos: 305:134).
- k) CSJN, “*Rabinovich, Héctor c/ Videla, Horacio Germán y otros* (17/09/1992 - Fallos: 315: 2113)
- l) CSJN, “*Eves Argentina S.A. s/ recurso de apelación - IVA.*” (14/10/1993 - Fallos: 316:2329)
- m) CSJN, “*Cocchia, Jorge Daniel c/ Estado Nacional y otro s/ acción de amparo*” (2/12/1993 - Fallos: 316:2624).
- n) CSJN, “*Video Club Dreams c/ Instituto Nacional de Cinematografía s/ amparo*” (6/11/1995 - Fallos: 318:1154)

- o) CSJN, “*La Bellaca SAACIF. y M. c/ Estado Nacional - DGI. - s/ repetición DGI*” (27/12/1996 - Fallos: 319:3400).
- p) CSJN, “*Kupchik, Luisa Spak de y Kupchik, Alberto Mario c/ B.C.R.A. y Estado Nacional (M.E.) s/ varios*” (17/03/1998 - Fallos: 321:366)
- q) CSJN, “*Zofracor S.A. c/ Estado Nacional s/ amparo*” (20/09/2002 - Fallos: 325:2394)
- r) CSJN, “*Selcro S.A. c/ Jefatura Gabinete Mos. deci. 55/00 (dto. 360/95 y 67/96) s/ amparo ley 16.986*” (21/10/2003 - Fallos: 326:4251)
- s) CSJN, “*Binotti, Julio César c/ E.N. - Honorable Senado de la Nación (mensaje 1412/02) s/ amparo ley 16.986*” (15/05/2007 - Fallos: 330:2222)
- t) CSJN, “*Colegio Público de Abogados de Capital Federal c/EN - PEN - ley 25.414 - dto. 1204/01 s/amparo*” (04/11/2008 - Fallos, 331:2406)
- u) CSJN, “*Consumidores Argentinos c/EN - PEN - Dto. 558/02 - SS - ley 20.091 s/amparo ley 16.986*” (19/05/2010 - Fallos: 333:633)
- v) CSJN, “*Camaronera Patagónica S.A.*”, (15/04/2014, Causa 486.XLIII).

BIBLIOGRAFÍA

ALBERDI, Juan Bautista, *Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina* -, Edición conmemorativa de su 150 años - , Academia Nacional de Ciencias Morales y Políticas, Buenos Aires, Librería Histórica, 2002.

AMAYA, Jorge A., *Democracia y minoría política*, 1° ed. Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Astrea, 2014.

- *Las cuestiones políticas no justiciables*, en Manilli, Pablo (director), *Máximos Precedentes. Corte Suprema de Justicia de la Nación. Derecho constitucional*, 1ed. 1ra. Reimpr., Tomo I, Buenos Aires, La Ley, 2012, Capítulo VI.

ALONSO REGUEIRA, Enrique M., *El principio de legalidad y facultades legislativas del presidente a la luz de la CADH*, LA LEY 2008-C, 803.

BADENI, Gregorio, *La patología constitucional de las retenciones*, LA LEY 2008-C, 1327.

- *El Poder Ejecutivo y las potestades fiscales del Congreso*, LA LEY BUENOS AIRES, 25/06/2008.

BASALDÚA, Ricardo Xavier, *El principio de legalidad y los derechos humanos*, IMP2008 - 20 (Octubre), 1727.

BAISTROCCHI, Eduardo A. *Doctrina del Alto Tribunal en el fallo “Camaronera Patagónica S.A.” retenciones a las exportaciones y sus límites*, PET 2014, pág. 1.

BIANCHI, Alberto B., en *La delegación legislativa – Teoría de los reglamentos delegados en la Administración Pública*, Buenos Aires, Abaco – Depalma, 1990.

- *Dinámica del Estado de derecho*, Buenos Aires, Abaco – Depalma, 1996.

BIBILONI, Mario J., *Acerca de los derechos de exportación, sus fundamentos legales e implicancias*, Sup. Esp. Retenciones a las exportaciones abril 2008.

BIDART CAMPOS, Germán J. en *Tratado Elemental de Derecho Constitucional*, nueva edición ampliada y actualizada 2002-2004 – 1 Ed. Buenos Aires, Ediar, 2005.

BIDART CAMPOS, Germán J. - MANILLI, Pablo, *La jerarquía normativa de las distintas clases de decretos del Poder Ejecutivo. A propósito de la moderna ‘decretocracia’ argentina*”, LA LEY, 2003-C, 1359.

BIDEGAIN, Carlos María, *Curso de derecho Constitucional*, Buenos Aires, Abeledo – Perrot, 1994.

CALVO, Rubén A. - CORTI, Arístides Horacio M., *Acerca del encuadre constitucional de las retenciones a las exportaciones agropecuarias*, LA LEY 2008-B, 1354.

CASSAGNE, Juan Carlos, *Derecho Administrativo*, 6ta ed. Actualizada, Buenos Aires, Abeledo – Perrot, 2000.

- *El bicentenario de la Constitución de Cádiz: sus raíces y sus proyecciones*”, LALEY 2011 – F, 1318.

CASÁS, José Osvaldo, *Estudios de Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Depalma, 1994.

- *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente – A partir del principio de reserva de ley tributaria*, 1° ed., 1° reimp., Buenos Aires, Ad Hoc, 2005.
- *El principio de legalidad tributaria: decretos leyes, reglamentos y reglas generales administrativas*, PET 2008 (agosto -400), 01/08/2008, 6.

CHELI, Enzo - CARETTI, Paolo, *El proceso legislativo en Italia*, en Revista Española de Derecho Constitucional, Centro de Estudios Constitucionales, año 6, Número 16, Enero – Abril 1986.

COSSARI, Leandro R. N., en *Lagunas legales y analogía*, LA LEY 2012 – C, 1245.

DALLA VÍA, Alberto Ricardo *Los derechos humanos y el sistema de protección en la democracia consolidada*, EDCO 2009- 332.

DE MARCO, Jorge, *Las instituciones de las república y las retenciones*, Sup. Esp. Retenciones a las exportaciones abril 2008.

EKMEKDJIAN, Miguel Ángel, *Las comisiones parlamentarias pueden legislar sin necesidad de reformar la Constitución*, LA LEY 1985 – E – 597.

- *Tratado de derecho constitucional - Constitución Nacional, comentada y anotada con legislación, jurisprudencia y doctrina* -. Buenos Aires, Depalma, 1997.

EUSTAQUIO, Roberto G., *Formación, sanción y aplicación de las leyes federales (E.E.U.U.)*, Sup. Act. 28/06/2012.

FERNÁNDEZ SEGADO, Francisco, *El procedimiento legislativo descentralizado en Italia y España*, Derecho PUCP, No. 54 (2001) págs. 85-139; ver: <http://repositorio.pucp.edu.pe/index//handle/123456789/18979>.

JACOB, Joe, García Abella, José Gerardo (Traducción), *El procedimiento legislativo en el parlamento Británico*, en Revista Española de Derecho Constitucional, Centro de Estudios Constitucionales, año 6, Número 16, Enero – Abril 1986.

GARCÍA DE ENTERRÍA - RAMÓN FERNÁNDEZ, Tomás, *Curso de Derecho Administrativo*, Lima- Bogotá, Palestra – Temis, 2006.

GARCÍA LEMA, Alberto M - *Obstáculos para la vigencia de la atenuación del presidencialismo argentino veinte años después. Rol del Poder Judicial*, EDCO 2013 – 544.

GARCÍA LEMA, Alberto M – PAIXÃO, Enrique, *Las reformas al sistema institucional*, en *La reforma de la Constitución explicada por miembros de la Comisión de Redacción* – con la colaboración del Dr. Jorge Mosset Iturraspe –, Santa Fe – Buenos Aires, Rubinzal Culzoni, 1994.

GARCÍA PELAYO, Manuel, *Derecho constitucional comparado*, 4 ed. corregida, Madrid, Manuales de la Revista de Occidente, 1957.

GENTILE, Jorge Horacio, *Derecho parlamentario*, 2ed. Actualizada, Buenos Aires – Madrid, Ciudad Argentina, 2008.

GONZÁLEZ CAMPAÑA, Germán, *La delegación legislativa en los Estados Unidos, ¿fuente del artículo 76 de la Constitución Nacional o sólo falacia?*, LALEY 2003 – F, 1461.

GIULIANI FONROUGE, Carlos María, *Derecho Financiero*, 6ta. ed., Buenos Aires – Obra actualiza por Navarrine, Susana C. y Asorey, Rubén O., Depalma, 1997.

JARACH, Dino, *Finanzas públicas y derecho tributario*, 3ra ed. Reimpresión, Buenos Aires, Abeledo- Perrot, 2004.

LAPLACETTE, Carlos José, *La Corte Suprema como sujeto pasivo de la delegación legislativa*, LA LEY, 2010 – B – 1197.

LI ROSI, Ricardo, *La productividad legislativa y la experiencia norteamericana: el sistema de comisiones en el Congreso estadounidense*, LALEY 1997-B, 1401.

LOÑ, Félix, *El Poder Ejecutivo y la iniciativa del Ejecutivo en materia tributaria*, LALEY BUENOS AIRES, 30/06/2008.

LOPÉZ ALFONSÍN, Marcelo - VIVACQUA, Luis E., *De Peralta a consumidores argentinos, por fin la Corte puso las cosas en su lugar*, 2011, Revista Jurídica (UCES), n° 15.

LUDUEÑA, Gabriel - CRICCO, Antonio, *La CSJN declaró la inconstitucionalidad de las retenciones a las exportaciones. Comentario al fallo “Camaronera Patagónica SA”. ¿Más interrogantes que certezas?*, Erreius on line, mayo 2014

LLAMBÍAS, Jorge Joaquín, *Tratado de Derecho Civil: parte general*, 22 ed., Vol. 1, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2009.

NAVEIRA CASANOVA, Gustavo J., “*Periodo anterior a 1810*”, *Historia de la tributación Argentina (1810-2010): Homenaje de la AAEF a la patria en su bicentenario* – 1ed., Buenos Aires, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, 2010, Capítulo 1.

- *El principio de reserva de ley y la irretroactividad de las leyes tributarias*, Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE), XXX, Agosto 2009, pág. 748.

MASNATTA, Héctor, *Interpretación de la Constitución*, en *La reforma de la Constitución explicada por miembros de la Comisión de Redacción* – con la colaboración del Dr. Jorge Mosset Iturraspe –, Santa Fe – Buenos Aires, Rubinzal Culzoni, 1994.

MENEM, Eduardo, *Derecho procesal parlamentario*, 1 Ed., Buenos Aires, La Ley, 2012.

ORGAZ, Jorge, *La interpretación constitucional*, en Manilli, Pablo (director), *Máximos Precedentes. Corte Suprema de Justicia de la Nación. Derecho constitucional*, 1ed. 1ra. Reimpr., Tomo I, Buenos Aires, La Ley, 2012, Capítulo II.

PADILLA, Miguel *Aprobación de leyes Comisiones Permanentes del Congreso*, ED 101- 861.

PALAZZO, Eugenio Luis, *El amparo, los derechos de exportación y la delegación legislativa en “Camaronera Patagónica”*, EDCO, 26/05/2014, n° 13.490.

PELLET LASTRA, Arturo, *El poder parlamentario - Su origen, apogeo y conflictos* - Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1995.

QUIROGA LAVIÉ, Humberto, *Constitución de la Nación Argentina Comentada*, Bs As, Zavalía, 1996.

RAMELLA, Pablo, A. *Derecho Constitucional*, 3 ed. Actualizada, Buenos Aires, Depalma, 1986.

REVILLA, Pablo *Delegación legislativa vedada para los aspectos sustanciales del tributo: artículo 76 de la Constitución Nacional*, PET N° 290: LEXCO FISCAL - 2003.

RUIZ ROBLEDO, Agustín, *La Delegación Legislativa en las Comisiones parlamentarias*, en Revista Española de Derecho Constitucional, Centro de Estudios Constitucionales, año 15, Número 43, Enero – Abril 1995.

SAGÜÉS, Néstor Pedro, *Elementos de Derecho constitucional* –, 2 ed. Actualizada y ampliada, Buenos Aires, Astrea, 1997.

SANABRIA, Pablo, *Las retenciones a la exportación. ¿Un impuesto inconstitucional?*, La Ley Buenos Aires, abril 2008.

SÁNCHEZ AGESTA, *Curso de Derecho Constitucional comparado*, Madrid, Editora Nacional, 1965.

SANTIAGO (h), Alfonso - THURY CORNEJO, Valentín, *Tratado sobre la delegación legislativa*, Buenos Aires, Ábaco - Depalma, 2003.

SCHINELLI, Guillermo Carlos, *Vigencia y olvido del Estatuto Constitucional del 24 de agosto de 1972*, ED 56 - 853.

SERANTES PEÑA, Juan - DURANTE, Alfredo L., en *Comisiones internas y cuerpos asesores permanentes del Congreso*, ED 101-869.

SPISSO, Rodolfo, *Degradación del principio de reserva de ley en materia tributaria*, LALEY 2010-F, 103.

- *Derecho Constitucional Tributario*, 2 ed. Actualizada – Reimp., Buenos Aires, Depalma, 2000.
- “Periodo 1810 – 1827”, *Historia de la tributación Argentina (1810-2010): Homenaje de la AAEF a la patria en su bicentenario* – 1ed., Buenos Aires, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, 2010, Capítulo 2.

TELERMAN DE WURCEL, Graciela, *Principio y garantías constitucionales*, en García Belsunce, Horacio (director), *Tratado de la Tributación, Derecho Tributario*, Ciudad de Buenos Aires, Astrea, 2003, Capítulo XI.

TORICELLI, Maximiliano, en *Organización constitucional del poder* – 1º ed., Buenos Aires, Astrea, 2010.

VANOSSI, Jorge Reinaldo, *El debate constitucional en torno a los gravámenes sobre las exportaciones*, LA LEY 2008-C, 1327.

- *Proyecto de reforma constitucional 1971*, Revista del Colegio de Abogados de la Plata, Diciembre de 1970.

UCKMAR, Víctor, *Principios comunes del derecho constitucional tributario*, Bogotá – Colombia, Temis 2002.

OTRAS FUENTES CONSULTADAS

CONSEJO PARA LA CONSOLIDACIÓN DE LA DEMOCRACIA, *Reforma constitucional: Dictamen preliminar del Consejo para la Consolidación de la Democracia / Consejo para Consolidación de la Democracia* - 1 ed., Buenos Aires, EUDEBA, 1986.

CONVENCIÓN NACIONAL CONSTITUYENTE DE 1994: *Convención Nacional Constituyente de 1994*, Centro de Estudios Constitucionales y Políticos Ministerio de Justicia de la Nación República Argentina, La Ley, 1997.

COMISIÓN ASESORA PARA EL ESTUDIO DE LA REFORMA INSTITUCIONAL: *Comisión Asesora para el Estudio de la Reforma Institucional – Dictámenes y Antecedentes –*, Ministerio del Interior de la República Argentina, Buenos Aires, mayo de 1971.

COMISIÓN BICAMERAL ESPECIAL PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA CLÁUSULA TRANSITORIA OCTAVA DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL: *Informe Final: Comisión Bicameral Especial para el Cumplimiento de la Cláusula Transitoria Octava de la Constitución Nacional – Ley 26.519 – Congreso de la Nación Argentina*, Buenos Aires, Imprenta del Congreso de la Nación, 2010.