

VII. Del caso particular de los gravámenes inmobiliarios y su actualización por la Ley N° 2568 [arriba] -

La Legislatura de la Ciudad de Buenos Aires, por Ley N° 2568 (sancionada el 5/12/07, promulgada el 27/12/07 y publicada el 28/12/07), estableció en su art. 1º cláusula transitoria segunda, punto 1º, que: "A efectos de determinar los gravámenes inmobiliarios de la Ciudad, a partir del 1/1/08, la resultante del Valor Unitario de Cuadra (VUC) por la superficie de cada parcela de terreno será equiparada a la ponderación de la Valuación Fiscal correspondiente al edificio construido en la misma vigente al 31/12/07 con un coeficiente de valor zonal determinado geográficamente de acuerdo a lo establecido en el Anexo de la Ley N° 1777, sus modificatorias y el detalle del Anexo I, de tal modo que refleje el mayor aprovechamiento económico logrado por ella". A su vez, el punto 4 de la misma cláusula prevé que: "El importe anual a ingresar por los gravámenes inmobiliarios...nunca podrá ser superior al 1% del valor de mercado del inmueble", así como también que en caso contrario, es decir de superar dicho porcentaje, el contribuyente "podrá interponer, sin efecto suspensivo, el recurso administrativo correspondiente...".

Antes de examinar la constitucionalidad del procedimiento de actualización del valor del terreno (diseñado en el transcripto punto 1º de la cláusula transitoria segunda), nos parece útil efectuar las siguientes puntualizaciones:

1) La norma habla de gravámenes inmobiliarios en plural y ello es correcto ya que estamos ante un conjunto de tributos integrado por un impuesto denominado, por el Código Fiscal de la Ciudad, "contribución territorial" (impuesto inmobiliario(21)), un adicional al impuesto inmobiliario tipificable como contribución especial -de mejoras- (fijado por la ley nacional 23.514, art. 2, inc. c, como recurso para integrar el Fondo permanente para la ampliación de la red de subterráneos), dos tasas (una de alumbrado barrido y limpieza y otra -accesoria a la primera- retributiva del servicio de mantenimiento y limpieza de sumideros) y una contribución de mejoras llamada de "pavimentos y aceras"; cada uno de dichos tributos con sus respectivas alícuotas calculadas sobre el valor fiscal del inmueble (comprensivo éste de las valuaciones fiscales de la tierra y de la construcción; obviamente, de tratarse de un departamento, el valor de éste, y el de la tierra en el porcentual aplicable al departamento): a) del impuesto inmobiliario una tasa progresiva por escalones del 0,2% al 1,5%(22); b) del adicional del referido impuesto, el 5% del monto del mismo; c) de la tasa de alumbrado, barrido y limpieza el 0,55%, d) de la tasa retributiva del servicio de mantenimiento y limpieza de sumideros el 0,012% y f) de la contribución especial de pavimentos y aceras el 0,02%; estos

porcentajes, conforme el Anexo I de la Ley N° 2568 (tarifaria para el año 2008), iguales a los vigentes en el 2007, conforme entonces con la ley tarifaria 2187.

2) La legislación de la Ciudad, respecto de los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria, debe ajustarse, a su vez, a las cláusulas del "Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento" del 12/08/1993, celebrado entre el Estado Nacional y los Estados provinciales (conf. Ley N° 24.307, art.33, y decreto nacional N° 14 del 6/1/94) vinculante para el Gobierno de la Ciudad en tanto sucesor de la ex Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires. Dicho Pacto en la cláusula primera, punto 5º, estipula que, a partir del 1º de enero de 1994, las tasas medias aplicables para los inmuebles urbanos no pueden superar el 1,50% de la base imponible y ésta a su vez tampoco puede superar el 80% del valor de mercado de dichos inmuebles.

Establecer si se superan o no las directivas del Pacto Fiscal constituye una cuestión de hecho y prueba, debiendo ponderarse, asimismo, que dichas directivas se vinculan exclusivamente con los gravámenes que revisten naturaleza impositiva, en el caso de la Ciudad: la contribución territorial y sin computar las dos tasas y las dos contribuciones especiales, ya que estas últimas cuatro retribuyen -o deben retribuir- servicios y obras vinculados a los mismos.

Una segunda directiva es la consagrada en la propia ley de la Ciudad (2568, art. 1º cláusula transitoria 2º, pto. 4º) referida al conjunto de los tributos inmobiliarios (comprendido de los cinco tipificados en el Código Fiscal), en cuanto establece que no pueden exceder el 1% del valor de mercado del inmueble. Ésta también es una cuestión de hecho y prueba que, dice la norma, puede ser discutida por vía administrativa "sin efecto suspensivo"(23). Esta falta de efecto suspensivo nos parece criticable a la luz del principio de tutela judicial efectiva y un retroceso frente al régimen recursivo vigente en la Ciudad que reconoce dicho efecto tanto al recurso de reconsideración cuanto al ulterior recurso jerárquico; por ende en pugna con el principio de progresividad en materia de derechos humanos, que alcanza también a los contribuyentes, sean éstos personas físicas o colectivas, como lo tiene reconocido la CSJN en sus precedentes de Fallos, 312:2490, 319:3415. En cuanto al referido principio de progresividad tiene jerarquía constitucional en tanto integra al bloque de constitucionalidad federal, habida cuenta de su recepción por los Pactos Internacionales de Derechos Humanos y la consecuente jurisprudencia de la Corte en su composición actual(24).

Efectuadas dichas aproximaciones, que sirven de marco al análisis constitucional de la revaluación del valor fiscal del terreno atribuido por la Ley N° 2568, cabe recordar que el Código Fiscal de la Ciudad,

por su art. 222, establece que: "La valuación del terreno se obtiene multiplicando su superficie por el valor unitario de cuadra correspondiente, o por el valor unitario de cada zona o sector cuando se trata de terrenos comprendidos en urbanizaciones particularizadas del Código de Planeamiento Urbano" y que: "La actualización generalizada de los referidos valores unitarios de cuadra, de zona o sector, por cada ejercicio fiscal, será dispuesta por el Poder Ejecutivo, en función de la información, basada en el relevamiento de precios de ventas zonales y la normas urbanísticas en vigencia, que aporte la Dirección General". Al respecto caben dos señalamientos: a) en cuanto al primer párrafo, que el valor unitario de cuadra (en su caso por zona o sector) debe ser idéntico u homogéneo para todos los terrenos de la cuadra (en su caso de la zona o sector) multiplicado por la superficie del terreno o por el porcentual fiscal de la unidad, si lo construido sobre el terreno abarcase varios departamentos, y b) que el segundo párrafo, luego de la sanción y entrada en vigencia de la Constitución de la Ciudad, debe tenerse por derogado en función de lo dispuesto en su art. 51 en cuanto prescribe que: "No hay tributo sin ley formal, es nula cualquier delegación explícita o implícita que de esta facultad haga la Legislatura. La ley debe precisar la medida de la obligación tributaria". De allí entonces que la revalorización efectuada por la anterior Administración (TÉLERMAN) debió ser suspendida y la reformulación de la base imponible establecida por la Legislatura.

Ahora bien, la Argentina no constituye un Estado legal de Derecho sino un Estado constitucional de Derecho y esto alcanza no solamente al Estado Nacional sino también a los Estados locales (provincias, la Ciudad de Buenos Aires y los municipios).

Es decir, que las leyes de los distintos niveles de gobierno deben regirse por las normas fundamentales, de jerarquía constitucional.

Y aquí entramos en la cuestión central de la problemática en examen. ¿Es constitucional, desde la perspectiva de los principios de igualdad y razonabilidad, el método adoptado por la Ley N° 2568 para cuantificar el valor del terreno, uno de los parámetros que, junto con la valuación de lo edificado, integran la base imponible de los gravámenes inmobiliarios en trato?

En una inicial aproximación pareciera que sí porque a primera vista existe una discriminación razonable en función de categorías no discriminatorias entre las distintas zonas en que se divide la Ciudad. Los coeficientes de valor zonal establecidos en el Anexo al punto 1º de su cláusula transitoria segunda parecen superar el test de razonabilidad, si atendemos y comparamos el coeficiente 2 atribuido a Puerto Madero, y el 1,75 a Retiro y ciertos sectores de Recoleta, Núñez, Palermo, con el 0,25 asignado a Villa Lugano, Parque Patricios

y sectores de Barracas, la Boca, Boedo, Mataderos, Nueva Pompeya, Parque Chacabuco, Villa Riachuelo y Villa Soldati, y los coeficientes intermedios entre ambos extremos. Sin embargo, profundizando en la base imponible atribuible al terreno (el valor de lo edificado no fue actualizado) creemos que la redefinición que efectúa la Ley Nº 2568 del Valor Unitario por Cuadra (VUC) es notoriamente desigualitario e irrazonable.

En efecto, si el VUC expresa el valor unitario de cuadra (o, en su caso zona) no es razonable que dos inmuebles situados en la misma cuadra, con igual superficie y con igual coeficiente de valor zonal tengan valores diferentes. Y esto último es lo que sucede en función de lo dispuesto por la Ley Nº 2.568 al introducir en la cuantificación del valor del terreno el valor de lo edificado. Por ejemplo, dos departamentos situados en la misma cuadra de Colegiales o Montserrat, sujetos al mismo coeficiente de valor zonal -1- con igual superficie no tienen un mismo valor unitario por cuadra sino un valor igual al del edificio (lo construido). Es decir, que la definición del VUC efectuada por la Ley Nº 2568 conduce a resultados irrazonables y desigualitarios. En tales condiciones, se afecta el principio constitucional de razonabilidad y se establecen discriminaciones sin razón objetiva que las justifique. Directivas constitucionales fundamentales de las que el legislador no puede apartarse, ya que ello sería tanto como admitir que el legislador califique arbitrariamente los institutos jurídicos o la realidad de las cosas, en pugna con consolidada doctrina de la CSJN: "... es principio aceptado por la Corte, también desde antiguo (Fallos, 21:498, fallo del 11 de octubre de 1879) que no importa la calificación que se utilice para denominar la realidad de las cosas, si se advierte que las instituciones jurídicas no dependen del 'nomen juris', que se le dé o asigne por los otorgantes del actos o el legislador incluso, sino de su verdadera esencia jurídica económica y entonces, cuando medie ausencia de correlación entre nombre y realidad, deberá desestimarse el primero y privilegiarse la segunda, o lo que es equivalente, los caracteres que la ciencia del derecho exige para que se configuren los distintos hechos y actos jurídicos" (Fallos, 289:67, en especial pág. 71 considerando 11, de la sentencia del 26/6/74, autos "Edda Leonor Brunella Vda. de Weiser c/Nación Argentina")(25).

En conclusión, al introducir la Ley Nº 2568 en el valor del terreno un componente extraño, cual es el valor del edificio, distorsiona uno de los elementos centrales de aquél -el valor unitario de cuadra (VUC)-, asignándole a éste un significado inconsistente con su concepto técnico, por manera de conducir a un resultado irrazonable y desigualitario a igualdad de condiciones.

