

CAPITULO XIII

FEDERALISMO FISCAL EN LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

William M. Berenson, Ph.D.
Washington College of Law, American University
Washington, DC

1. Introducción¹

1.1. Organización de la Presentación

El objeto de esta presentación es explicar el funcionamiento del sistema descentralizado de los Estados Unidos de América y su bases jurídica en el concepto de federalismo. Se estima que dentro de la experiencia estadounidense, se encuentra algunos elementos que podrán servir otros países en el esfuerzo de descentralizar el proceso de tributación.

La autoridad tributaria es uno de los poderes más formidable del gobierno. Por medio de esta autoridad, un gobierno puede crear y puede destruir.

En los Estados Unidos de América, la autoridad tributaria se comparte entre el gobierno Federal, los estados, y las comunidades locales. Se llama esta separación de autoridad entre estos gobiernos “Federalismo” -- lo que se consagra en la Constitución Federal y las constituciones individuales de los cincuenta estados.

Comenzamos con una discusión general de la autoridad tributaria – su naturaleza, sus fines, y su uso. Seguimos con una explicación de la bases jurídico del Federalismo en la Constitución Federal como se divide la competencia de tributación entre el gobierno Federal y los estados. Terminamos con algunas reflexiones generales. Entre ellos, se incluyen observaciones sobre los aspectos del sistema que han generado comentario crítico y observaciones sobre los factores responsable por el bien funcionamiento del sistema tributaría estadounidense.

1.2. Conceptos Básicos

1.2.1. Naturaleza de un impuesto:

Se define como un pago obligatorio a un autoridad gubernamental por personas dentro de la jurisdicción de la autoridad. (Un cargo social financiero obligatorio impuesto por una autoridad gubernamental). Oliver Wendall Holmes² comentó que la obligación de pagar impuestos es “el precio que pagamos para una sociedad civilizada”

El impuesto es una carga económica sobre individuales o propiedad a fin de apoyar el gobierno. No deberá ser confundida con el poder de dominio eminente (lo que es el poder del gobierno de confiscar propiedad por fines públicos).³ No es una tarifa pagado en cambio por beneficios específicos sino es una modalidad para la distribución de la carga del costo de gobierno. El único beneficio que goza el tributante del pago de impuestos es el privilegio de vivir en una sociedad organizada, establecida y asegurada por la dedicación de los impuestos a fines públicos.⁴

1.2.2. Autoridad Tributaria

¹ Se adaptó este capítulo de una esquema de presentación más detallada preparada por el autor para un simposio sobre la materia.

² Un ex-juez altamente respetado del Tribunal Supremo durante el primero tercero del siglo veinte.

³ Véase *New Jersey v. Anderson*, 203 U.S. 403 (1906) y *Houck v. Little River Drainage*, 239 U.S. 254 (1915).

⁴ *Cotton Petroleum Corp v. New Mexico*, 490 U.S. 163 (1989), Stevens, J.

En una democracia, la autoridad de tributar del gobierno se derive del pueblo. O sea, es el pueblo lo que capacita sus gobiernos con la facultad tributaria. Por su naturaleza, los tributos solo pueden ser usados por fines públicos.

Las limitaciones sobre la facultad tributaria se disponen en la Constitución de los Estados Unidos (la “Constitución”) y en las constituciones de los 50 estados (las “constituciones”), tanto en el texto de las cláusulas que específicamente consagran este poder en las autoridades gubernamentales como en las otras disposiciones, así como las que pertenecen a los derechos de debido proceso sustantivo, debido proceso procesal, y de protección igual bajo las leyes.

1.2.3. Finalidad de Impuestos

El objetivo principal de un sistema tributarias es simplemente financiar el costo de gobernación y los servicios correspondientes. Pero, se usa para otras finalidades también. Incluyen:

(a) *Implementar política social.* Ejemplos: redistribución de riqueza – nivelación social por medio de un sistema de tasas progresivas. pues, en teoría, los con más recursos no solo pagan más pero pagan un porcentaje más alto de lo que ellos tienen que el porcentaje pagado por los menos afortunados; estimular matrimonio – tasas y deducciones más favorables para parejas casadas; estimular el número de niños – deducciones y créditos basado en número de hijos; estimular una sociedad de propietarios de su propia vivienda; estimular inversión en vivienda para los menos afortunados; desalentar juegos: ganancia tributadas, pero pérdidas no son deducibles; preservación histórica: créditos y exenciones; apoyar a caridades, instituciones científicas, asociaciones deportivas amateur, instituciones religiosas, e instituciones educativas privadas – ONGs especiales, salvo las políticas y comerciales; apoyar un sistema de jubilación y previsión social privada por medio de deducciones por aportes del patrón y funcionario, y de profesionales y empresarios independientes (por cuenta propia); tasas altas sobre cigarrillos, alcohol, para desalentar estas actividades; alentar educación superior con créditos y deducciones por gastos incurridos.

(b) *Implementar política económica.* Por ejemplo: bajar tasas o suspenderlas para poner más plata en el bolsillo del consumidor para estimular la economía: estimular algunas industrias: créditos para inversión; exenciones de impuestos para empresarios y industrialistas que se establecen o invierten en algunas zonas especializadas; exención de interés de impuestos devengados de bonos especiales para desarrollo industrial

(c) *Implementar política medioambiental.* Por ejemplo: Créditos y deducciones con respecto a inversiones en equipo para eliminar emisiones de carbón, de aguas negras, etc.; Tasas menores para propiedades dejadas en su estado natural; Tasas altas sobre el uso de algunas combustibles, automóviles que comen mucha nafta, etc.; Conservación de bosques: créditos y deducciones.

(d) *Implementar Política para el Sistema Político.* Por ejemplo: Recaudación de fondos para partidos políticos; Recaudación de donaciones para causas (Salvación de la Bahía de Chesapeake); Impuesto sobre el uso de voto (ahora ilegal a resultado de la enmienda XXIV); Deducciones y créditos para industrias especiales que aportan los políticos pertinentes (frecuentemente disfrazada como política económica); Exención de los intereses devengados de los bonos estatales vendidos al público para fortalecer gobiernos estatales y municipales

1.2.4. Tipos de Impuestos

Las categorías principales de impuestos son los siguientes:

(a) *Sobre la renta:* Lo que una persona -- individuo y entidad -- gana de su trabajo en un año, de sus inversiones, y de sus otras actividades de trabajo (compra y venta de su residencia, etc.);

(b) *Sobre el valor de la propiedad del Tributado:* Propiedad de fallecido que pasa a otros en sucesiones; Propiedad de donante regalado o donado a otros; l; Inmuebles; Bienes muebles, así

como -- autos, barcos, otro equipo, lujos; Intangibles (a veces denominado “Excise Tax”; el valor de productos importados (generalmente federal, con excepciones limitadas para los estados autorizadas por el Congreso Federal); Inmuebles (principalmente impuesto por gobiernos locales))

(c) *Sobre el Uso⁵ o la Venta* de bienes basado en el precio de la venta pagado (principalmente tributado por estados y jurisdicciones locales): ; “Excise Tax” en lugar de o en adición a los impuestos sobre uso o consumo regular que se imponen sobre la venta de artículos específicos, que incluyen – llantas, alcohol, cigarrillos, comida en restaurantes, combustible, servicios de hoteles (federal, estatal, y local)⁶;;

(d) *Sobre Transacciones Gubernamentales*: Ejemplos son: inscripciones de títulos de inmobiliaria y bienes muebles; otorgamiento de licencias profesionales y empresariales (principalmente estatal y local.

2. La Base jurídica de Federalismo

2.1. Conceptos Básicos

Una Constitución es un acuerdo entre el pueblo por medio de lo cual se establecen un gobierno y ceden al mismo estas facultades. Dentro de la Constitución, el pueblo define la amplitud o alcance de estas poderes, tanto como sus limitaciones.

En los Estados Unidos, hay varias autoridades gubernamentales establecidos de acuerdo con la Constitución de los Estados Unidos (la Constitución) y las constituciones estatales. Las más significantes son: el Gobierno Federal, también conocido como el “Gobierno de los Estados Unidos,” los gobiernos de las cincuenta estados y del Distrito de Columbia y del Libre Estado de Puerto Rico (en adelante los estados); y los gobiernos locales, los que normalmente incluyen condados, municipalidades, pueblos incorporados, y distritos especiales. La autoridad del Gobierno Federal de Tributar se encuentra específicamente en el Artículo 1, Sección 8 cl.1, y la enmienda XVI. Su lugar como el primero de los 18 poderes delegado al Congreso en la Sección 8 del Artículo I testigua a su importancia.

Es ampliamente conocido que la Constitución de los EEUU contempla un sistema de pesos y contrapesos. La Constitución, de 1787, junto con sus 27 enmiendas adoptadas desde entonces, es la Constitución Federal. El reto de los ponentes de la Constitución en 1787 fue encontrar una fórmula que otorgaría el gobierno poder suficiente de gobernar sin limitar indebidamente las libertades y derechos fundamentales del pueblo y las facultades de los gobiernos estatales. Por lo tanto, la Constitución divide poderes entre varios actores por medio de un sistema de jaques y balanzas. En esta manera, se evita la acumulación de poder excesivo en una sola persona o institución. Pues, hay tres temas principales en esta Constitución:

(a) *Federalismo* -- La naturaleza de los estados; la relación entre los estados, y más importante, la relación entre los estados y el gobierno Federal.

(b) *Separación de Poderes*: La repartición de autoridad y funciones entre un poder legislativa, un poder ejecutiva, y un poder judicial.

(c) *Derechos Civiles*: Los derechos fundamentales del pueblo frente su gobierno y el balance entre estos derechos y las necesidades de gobernación.

⁵ El impuesto sobre el uso se impone por un estado sobre el precio de la venta de un producto comprado en un estado donde un impuesto de venta no fue impuesta y usado en el estado tributante.

⁶ El IVA – Impuesto sobre el valor agregado por cada fase de producción de productos no es muy común. Solo se sabe de un estado que lo ha adoptado, Michigan en 1989.

Tanto como el gobierno Federal, cada estado se rige por su propia constitución. Las constituciones estatales tratan los temas de separación de poderes y derechos civiles. Asimismo, contienen disposiciones sobre la descentralización de autoridad entre el gobierno central del estado y las subdivisiones del estado, o sea los gobiernos locales.

2.2. La Constitución Federal -- Federalismo: Una Revisión General

2.2.1. La Naturaleza de los Estados.

De acuerdo con el Artículo IV de la Constitución, los estados deberán ser repúblicas. Es decir, son gobiernos democráticos -- del pueblo, para el pueblo, y por el pueblo. Todos tienen su propio gobernador y poder legislativo elegido por sus ciudadanos, y su propio sistema de tribunales con jueces elegidos por los ciudadanos o nombrados por el gobernador y/o poder legislativo. La mayoría de las leyes en los estados unidos son leyes estatales, no Federales. De hecho los estados retienen muchas de las características de países soberanas. Sin embargo, su soberanía es una soberanía limitada por disposiciones específicas de la Constitución.

2.2.2. Relaciones entre los Estados:

El Artículo IV, Sección 1 dispone que cada estado tiene que conceder el "pleno fe y crédito" a las ordenes jurídicas y actas administrativas del otro. Es decir, por ejemplo, deberán reconocer matrimonios y divorcios concedidos por otros; deberán reconocer y participar en la ejecución o cumplimiento de sentencias de los tribunales de los otros estados; deberán reconocer las licencias de conducir de otros estados; y deberán reconocer sociedades anónimas establecidas de acuerdo con las leyes de otros estados.

Asimismo, el Artículo IV, Sección 2, requiere que cada estado conceda a los ciudadanos de los otros las mismas privilegios e inmunidades que lo mismo conceda a sus propios ciudadanos. Esta disposición no prohíbe, por ejemplo, que un estado cobra de ciudadanos de otros estados una tarifa especial para estudios en sus universidades estatales, pero requiere que el estado que discrimina en tal modo tiene una razón justificada -- O sean un objetivo o propósito sustancial dentro del alcance de sus poderes legítimos y que la medida impuesta es sustancialmente relacionada al objetivo legítimo.⁷

2.2.3. Relación entre Gobierno Federal y Gobierno Estatal

La esquema inicial como se explica en los *Federalist Papers* Nos. 45 y 46, redactado por Alexander Hamilton y James Madison. El propósito de estos "papeles" fue servir como la media social de la época. Es decir, propaganda para vender el concepto de un gobierno federal al pueblo en 1787. Disponen: "Los poderes consagrados en el gobierno federal por la Constitución son pocos y bien definidos. Los que reponen en los estados son muchos y indefinidos. Principalmente, los poderes del gobierno federal son dirigidos a objetos externos - guerra, paz, negociación internacional, y comercio. Los poderes reservados para los estados extienden a todos los objetos ordinarios de vida cotidiana -- libertad, propiedad, orden público, mejoramiento y prosperidad del pueblo (poderes policiales)"

2.2.4. Concepto de Soberanía Dual (Dual Sovereignty)

De acuerdo al *Federalist Paper* 46: Los gobiernos federal y estatal no son adversarios. Simplemente son agentes o fiduciarios distintos del pueblo, constituidos con poderes distintos y diseñados por fines diferentes Por su naturaleza, es cierto que el pueblo va a ser más vinculado a su propio gobierno estatal. Sin embargo, si esta fuera cambiar, no habría razón de percibir dominación por parte del gobierno federal porque su competencia es bien circunscrita."

⁷ En el caso de asistencia a las universidades, la justificación es que los de afuera no pagan todos los impuestos que pagan los ciudadanos del estado que son alocado al apoyo estatal a la institución. Por lo tanto, la tasa mayor es una manera de asegurar que los estudiantes de afuera apoyan la universidad en una manera más o menos igual.

2.2.5. Supremacía del Ley Federal en Cuando las Facultades Traslapan

Hay áreas en los que los poderes del Gobierno Federal y los de los estados traslapan. La norma General, consagrado en la segunda cláusula del Artículo VI de la Constitución, conocida como “la Cláusula de Supremacía”, es que en caso de conflicto de poderes, la ley federal es suprema. Los jueces de los tribunales, tanto los del Gobierno Federal como los de los estados, son obligados reconocer la supremacía de la ley federal en estos casos.⁸

2.2.6. Tensiones Estructurales Sobre la División de Autoridad Entre el Gobierno Federal y los Estados: La Cláusula de Comercio

No obstante las palabras de Madison, a partir de la tercera década del siglo veinte, la intervención del gobierno federal en la vida cotidiana se extendió bastante por medio de una interpretación legislativa y judicial del llamada cláusula de comercio. Ésta Cláusula, que se encuentra en la cláusula 3 del Artículo I Sección 8 de la Constitución, asigna al gobierno Federal, por medio del Congreso, la facultad de reglamentar comercio entre los estados, con estados extranjeros, y con los tribus de indígenas. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, cualquier actividad económica dentro de un estado que tenga un impacto sustancial sobre o afecta sustancialmente el comercio interestatal podrá ser reglamentado por el Gobierno Federal.⁹ Con bases en esta interpretación, el Congreso adoptó, y los tribunales aprobaron, leyes federales que prohíben en todos los estados discriminación y violación de derechos civiles por individuales,¹⁰ leyes que regulan la relación laboral dentro de los Estados, así como condiciones de seguridad, horas máximas, sueldo mínimo, y relaciones entre los sindicatos y los patrones.¹¹ En virtud de a esa expansión del poder federal en estas áreas previamente reservadas para los estados de acuerdo con el diseño de federalismo inicial de Madison y Hamilton, la soberanía dual casi se acabó. Pero debido a cambios en la composición del Tribunal Supremo en la década de los 80s, esta expansión de poder Federal se paró con la sentencia de *United States v. Lopez*, 514 U.S. 549 (1995).¹² Desde entonces, el Tribunal Supremo ha emitido un serie de sentencias que reconocen y fortalecen la soberanía de los estados. Hoy en día el concepto de "soberanía dual" es bien resucitado.

2.4.7. Poderes Concurrentes

En la práctica, la línea entre lo que es competencia del estado y competencia del Gobierno Federal no siempre es muy claro. Lo que es cierto es que durante los últimos 233 años, los tribunales han dictado cientos de sentencias a fin de clarificarla. La historia comprueba que la definición cambia de acuerdo con la filosofía política/jurídica de los integrantes del Tribunal Supremo, y va a seguir cambiando.

⁸ *Id.*; *Martin v. Hunter Lessee*, 14 U.S. (1 Wheat) 304 (1816)

⁹ Véase, e.g., *Wickard v. Filburn*, 317 U.S.111(1942).

¹⁰ Véase *Katzenbach v. McClung*, 379 US 294 (1964).

¹¹ Véase *United States v. Darby*, 312 U.S. 100 (1941).

¹² En *Lopez*, el Tribunal dispuso que un ley federal que estableció como un delito federal portar armas en una escuela local no fue justificado en la cláusula de comercio porque lo que pasa en las escuelas es dentro la competencia exclusiva de gobiernos estatales y locales de acuerdo con el diseño de Federalismo contemplado por Madison, Hamilton, y los otros fundadores de los Estados Unidos. *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. ___ (2012)(La imposición de una multa impuesta federal por no comprar seguro de salud no se apoyó en la cláusula de comercio porque la una decisión de no comprar no es participación en comercio o un acto económico). *United States v. Morrison*, 529 U.S. 598 (2000) (una ley federal que declara violación de mujeres un delito civil no se apoya en la cláusula de comercio porque la violación no es una actividad económica, ni fue probado que violación impide comercio interestatal, y más importante, el desarrollo del derecho de cuasidelitos para aplicación en los estados es tradicionalmente un poder dejado a los estados de acuerdo con la enmienda X de la Constitución.).

Hay competencias concurrentes que enturbian los aguas. Por ejemplo, hoy en día, una decisión del estado para reglamentar el comercio dentro de su territorio o adoptar una medida medioambiental o de salud pública podrá tener un impacto sobre comercio interestatal. En estos casos, si el interés del estado en la medida es sustancial y legítimo y el impacto de la acción estatal no es sustancial sobre el interés o política federal, es muy probable que un tribunal no va a declararla inconstitucional. Pero si un estado toma una acta intencional de poner obstáculos a comercio interestatal a fin de favorecer sus productores y comerciantes dentro de su territorio, es muy probable que un tribunal declare esta acta no constitucional y derrocarla, a menos que el estado puede probar que tiene un interés legítima y sustancial en implementar la acta y ha usado la medida menos discriminatorio con respecto a comercio interestatal para lograr ese interés.¹³

3. La Facultad Tributaria Dentro del Contexto del Federalismo

3.1. La Facultad Federal:

Como ya se explicó anteriormente, el poder del gobierno federal de tributar se establece en la Section (8)(i) del Artículo I de la Constitución y en la Enmienda XVI. La facultad de legislar el tributo es competencia del Congreso.¹⁴

El poder de cobrar es dentro de los poderes del poder ejecutivo en el Artículo II de la Constitución. O sea, el poder de ejecutar y hacer cumplir las leyes de los Estados Unidos de ejecutar las leyes el poder de establecer y cobrar recursos conforme con sección 8(1), Artículo I y la Enmienda XVI. Se cumple esta facultad principalmente por medio del Servicio de Ingresos Internos (IRS), lo que es un dependencia del Departamento del Tesorero, y otras dependencias del mismo Departamento, del Departamento de Justicia, y del Departamento de Seguridad de la Patria.¹⁵

3.2. Limitaciones Sobre la Facultad Tributaria Federal

El poder de tributar no es sin limitaciones. Algunas de estas limitaciones se encuentran expresamente en el texto de la Constitución. Otras se derivan de la aplicación de los principios

¹³ Véase *Granholt v. Heald*, 544 US 460 (2005); *West Lynn Creamery v. Healy*, 512 U.S. 186 (1994); Véase, por ejemplo, *Geier v. American Honda Motor Co.*, 529 U.S. 861 (2000) (los tribunales del Distrito de Colombia no puedan obligar a los fabricantes de automóviles usados en el Distrito de Colombia que ellos equipen a esos automóviles con bolsas de aire porque este requisito impedirá una política sobre la materia aprobada en un ley Federal.) *Minnesota v. Clover Leaf Creamery Co.*, 449 U.S. 456 (1981) (ley estatal que requiere la venta de leche en frascos de cartón en vez de plástico por razones medio ambientales afecta comercio interestatal pero el impacto es muy menor -- es decir, no sustancial; por lo tanto, la ley no infringe en la competencia federal y es sostenible.

¹⁴ De acuerdo con esta facultad, el Congreso ha establecido alrededor de 41 impuestos distintos en el Código de Impuestos Federales (IRC). Los que generan lo más ingresos son el impuesto sobre la renta individuos lo más por lejos) y entidades (menos de 10% de los individuales) y el impuesto sobre seguro social, seguido por el impuesto sobre sucesiones y donaciones. Otros incluyen, entre otros, impuestos sobre la venta de autos lujosos; de aviones; de joyas; de pieles, de combustibles; de camiones pesados y remolques; de automóviles que consumen mucha combustible; de llantas; de carbón; de inoculaciones; de equipo de deportes, arcos, y flechas; de armas; de telecomunicaciones; de bebidas alcohólicas; de algunos químicos; de cigarrillos y otros productos de tabaco; de metralletas y otras armas e instrumentos destructivos. También hay impuestos sobre apuestas, transporte por barco, importaciones químicas que deterioran el ozono; gastos excesivos para gestión política, fundaciones privadas, y el uso de aviones y de cualquier puerto.

¹⁵ Cabe señalar que hay otras dependencia del gobierno Federal que tiene la autoridad y responsabilidad de cobrar impuestos que no son sobre la renta o valor de sucesiones, así como el Alcohol Tobacco Tax and Trade Bureau del Departamento de Tesorero, que cobra impuestos sobre alcohol y tabaco, y US Customs and Border Protection del Departamento de Seguridad de la Patria (Homeland Security), que cobra los aranceles.

generales de debido proceso e igualdad aplicación y protección de las leyes consagrados en la Constitución. Más específicamente:

(a) *Artículo 1, Sección 9*: No puede imponer exportaciones; no puede imponer impuestos directos per cápita, a menos que sean alocados entre los estados con bases en su población proporcional, y salvo la excepción que permite un impuesto directo sin esta restricción sobre la renta conforme con la enmienda XVI de la Constitución.

(b) *Igual Protección de las leyes*. No pueden imponer un impuesto con bases en raza, religión, género, u origen nacional del contribuyente. Asimismo, no puede implementar un impuesto arbitrario y caprichoso – o sea, uno que no es razonable en virtud de su finalidad.

(c) *Proceso Debido Sustantivo*. No deberá obstaculizar el ejercicio de los derechos fundamentales, así como los derechos de libre expresión, del sufragio (a votar), de ejercicio de religión, y acción cívica. Éste no implica que el gobierno no puede tributar la prensa, iglesias, o grupos de presión, sino no puede imponerles en una manera que los destruyan o con fines de obstaculizar su libre expresión o, en el caso de instituciones, religiosas, con la intención de impedir el ejercicio de la religión.

(d) *No Pueden Confiscar*. El poder tributario no deberá confiscar completamente la propiedad del contribuyente. Si lo confisca todo la mayor parte de la propiedad, se constituye un ejercicio de "dominio eminente" por parte del Gobierno. De acuerdo con la enmienda V de la Constitución, el ejercicio de dominio eminente obliga la compensación justa del dueño de la propiedad expropiada por el estado. A menos que un tributo confisca toda o una gran parte de la propiedad de un dueño, los tribunales no lo consideran un acto de dominio eminente.

(i) La doble tributación (tributación de la misma propiedad por dos o más tributos) se permite, siempre y cuando que el impuesto gravado no resulta en la confiscación). Ejemplos son la tributación de la renta con impuestos sobre para seguro social y para el tesoro general de la nación.

(ii) Asimismo, la imposición de un impuesto federal sobre un activo no prohíbe la imposición de un impuesto estatal sobre el mismo, siempre y cuando no resulte en una confiscación total del activo. Por ejemplo, los estados y el Gobierno Federal tributan la renta. También, los dos imponen tributos de consumo y uso sobre las misma mercadería.

(e) *El sufragio*. La enmienda XXIV prohíbe un impuesto sobre el ejercicio de derecho de sufragio.

(g) *Uniformidad de Aplicación en Todos los Estados*: Las tasas Federales en un estado no pueden ser mayor que las impuestas en otro; el gobierno Federal no puede imponer un impuesto en un estado y no en otro Sin embargo, la uniformidad no prohíbe la imposición distintas tasas de tributación para grupos o clases de actividades o empresas distintas, siempre y cuando que las tasas dentro de los grupos o clases sean uniformes y razonable y siempre y cuando no haya discriminación con bases en raza, religión, género, y origen nacional.

(h) *Razonabilidad*: Hay una presunción que todas los impuestos son razonables, siempre que no exceden las limitaciones ya expuestos -- es decir, no resulta en un ejercicio de dominio eminente, no discriminan con base en raza, religión, y origen nacional, y no son arbitrarias y caprichosas.

(i) *Debido Proceso Procesal*: En dar cumplimiento al ley tributario, el gobierno Federal no puede confiscar la propiedad de un contribuyente por falta de pagar impuestos debidos sin observar los requisitos de debido proceso procesal. La Constitución, por medio de las enmiendas V y XIV, prohíbe la confiscación de propiedad por autoridades gubernamentales sin debido proceso procesal, lo que requiere la oportunidad de una audiencia previa de alguna forma suficiente.

3.3. La Facultad Tributaria de los Estados: El Ejemplo del Estado de Virginia

El poder de tributar de los estados se consagra en las constituciones respectivas de los mismos. Se usa el estado de Virginia como ejemplo del estado típico a continuación.¹⁶

La facultad de tributar recae en el poder legislativo. El artículo IV, Sección 14, de la constitución de Virginia establece: "La autoridad de la Asamblea General de Virginia extenderá a todos los temas de legislación que esta constitución no expresamente prohíbe."¹⁷

La facultad de recaudar los impuestos es la del poder Ejecutivo, lo que es el Gobernador. El Gobernador ejerce esta facultad principalmente por medio del Departamento de Tributación de Virginia (VDT). Asimismo, hay 95 condados, y 223 municipalidades y pueblos, y 193 distritos especiales dentro de Virginia. Todos son dependencias del estado. Ellos participan en la recaudación de los impuestos estatales y gozan de la autoridad de establecer y cobrar otros "tributos locales" para financiar sus operaciones, de acuerdo con la constitución estatal.¹⁸ Los tribunales estatales asisten el VDT y los gobiernos locales en hacer cumplir la recaudación de tributos de los que no voluntariamente paguen.¹⁹

3.4. Limitaciones del Poder de Tributar Estatal

Tanto como hay limitaciones sobre la facultad del gobierno federal de tributar, hay restricciones parecidas sobre la autoridad de tributar de los estados. Algunas se expresan específicamente en el texto de la Constitución y la constitución de Virginia; otras se derivan de disposiciones más generales sobre debido proceso e igual protección y aplicación de la ley. Incluyen:

(a) *Artículo I, sección 10*. No podrá imponer exportaciones no importaciones; sin embargo, con respecto a importaciones, puede cobrar una tarifa a fin de sufragar el costo de la inspección. Si la tarifa excede este costo, viola esta disposición de la Constitución Federal y es ilegal.

(b) *Igual Protección de las leyes*: Igual con la limitación Federal.

(c) *Proceso Debido Sustantivo*: Igual con la limitación federal.

(d) *No Confiscar*. Igual con la limitación federal, con bases en la enmienda XIV y la constitución estatal.

(e) *El sufragio*: Igual con la limitación federal.

(f) *Uniformidad*: El Artículo X.1 del la constitución de Virginia dispone:

i) "Todos los tributos . . . será uniforme con respecto a la misma clase de objetos dentro los límites territoriales de la autoridad que impone el tributo . . ." salvo por algunas excepciones

¹⁶ De acuerdo con las leyes de Virginia, h 30 impuestos distintos administrados por el Departamento de Tributación de Virginia. Los impuestos que producen los mayores ingresos para el estado son el impuesto sobre la renta y el impuesto sobre la venta por minorista.

¹⁷ Los impuestos que generan la mejor parte del ingreso de Virginia son el impuesto sobre la renta de individuos, y el impuesto sobre la venta general y uso. Hay un impuesto sobre la renta de entidades se llama *Corporate Franchise Tax*), pero comparado con estos otros impuestos, genera relativamente poco. En Virginia no hay impuesto sobre el valor de sucesiones, pero la mayoría de los otros estados imponen este impuesto en adición al tributo de sucesiones del gobierno Federal. En adición hay más de 30 más impuestos específicos sobre ventas y usos específicas. Incluyen, entre otros, impuestos sobre la venta de maní, soya, huevos, matanza de corcinos, maíz llantas, aviones, combustibles, bienes muebles, de máquinas mecánicas de vender, de barcos; algodón, granos, cordero, granos: impuesto sobre el uso de productos comprados afuera del estado; el uso de aviones, el uso de barcos; impuestos sobre tarifas de operantes de utilidades públicas, sobre primas de seguros; sobre fianzas de cumplimiento y de pago, sobre carreteras.

¹⁸ Para esas dependencias, el impuesto que rinde lo más por lejos es el impuesto sobre inmuebles, seguido por el impuesto sobre ciertos muebles, como vehículos, herramientas, y máquinas de escritorios y de otros negocios con fines de lucro. Entre otros, también algunos condados, como el Condado de Arlington, impone un tributo de entre .002 y .0036% sobre la renta bruta de empresarios profesionales y otras empresas.

¹⁹ También, hay algunos impuestos cobrados directamente por el Departamento de Transportación y el Departamento de Trabajo

muy particulares. Así como el caso Federal, no permite diferencias de tasas de tributación con bases en raza, religión, género y origen nacional.

ii) "La Asamblea General ésta facultada de definir y clasificar objetos de tributación. Salvo por clasificaciones de objetos ya hechas por medio de esta Constitución, la Asamblea General podrá segregar algunas categorías de propiedad a fin de especificar y determinar cuáles serán objetos de tributación estatal y cuáles serán objetos de tributación local."

(g) Razonabilidad: Igual con la limitación federal.

(h) Debido Proceso Procesal: Igual con la limitación federal.

(i) Otras limitaciones específicas dispuestas en la constitución estatal. La Asamblea General no puede:²⁰

i) Adoptar un ley privado que exime una persona de la obligación tributaria.

ii) Tributar propiedad la propiedad del mismo estado y sus subdivisiones y dependencias (departamentos, condados, municipalidades, distritos especiales);

iii) Tributar inmobiliaria usado por fines religiosas, intangibles, cementerios, propiedad de instituciones educativas sin fines de lucro, etc.

iv) Tributar un automóvil de un veterano deshabilitado debido a su servicio militar;

iv) Tributar y hacer recaudar, por medio del VDT, más de la suma necesaria para pagar los gastos del gobierno y la deuda pública.²¹

(j) Federalismo.

i) Instituciones Federales. Un estado no puede tributar una institución o actividad del Gobierno Federal, con bases en *McCulluch v. Maryland*, supra.

ii) Comercio Interestatal: Un estado no deberá tributar a fin de obstaculizar comercio entre los estados. Es decir, no puede tributar empresas de afuera del estado (extranjeras) más que los de dentro del estado para dar una ventaja material a las que están dentro del estado.

iii) Soberanía de otros estados: Un estado no podrá tributar sobre objetos que no están dentro del estado (así como bienes raíces y muebles tangibles), y los objetos que pasan por el estado pero lo que tienen una mayor presencia en otros estados deberán ser tributados en una manera proporcional a su presencia en el estado tributante para evitar la imposición de un impuesto que confisca y para evitar discriminación indebida contra comercio entre estados.

Cabe señalar que la constitución de Virginia otorga a la Asamblea General la autoridad de limitar la tributación de los gobiernos locales de tributar por medio de exenciones legisladas sobre ciertas clases de propiedad y actividades. Ejemplos son equipos y herramientas usadas en la producción agrícola y equipos usados para combatir cambio climático y para limpiar el medioambiente.²²

3.5. Facultad Tributaria y Limitaciones Tributarias de los Condados y Municipalidades

Porque los condados son divisiones del estado,²³ su facultad de tributar se consagra en la constitución del estado. La constitución de Virginia otorga a las municipalidades autoridad exclusiva de tributar inmuebles, bienes muebles tangibles, carbón y otras tierras con minerales. Porque los condados son divisiones del estado, las limitaciones sobre su facultad tributaria son los mismos que se aplican al estado. La Asamblea General asimismo ha adoptado limitaciones

²⁰ Véase, por ejemplo, VA Constitución, Artículo X.6.

²¹ VA Constitución, Artículo X.8

²² Véase VA Constitución, Art. X.6(d)-(e)

²³ Aunque sean divisiones operativas del estado, sus oficiales, que en el caso de Arlington, son los integrantes del Consejo del Condado (el Consejo), el sheriff, el fiscal, el Tesorero, el Comisionado de Tributación, y el Secretario de los Tribunales locales son nombrados por medio de elecciones populares del residentes del mismo condado.

adicionales sobre las facultades tributarias de los condados y otras divisiones gubernamentales locales.²⁴

3.6. Casos Ejemplares de las Limitaciones de Federalismo sobre el poder Estatal de Tributar Propiedad y Personas Extranjeras²⁵

(a) *Complete Auto Transit v. Brady*, 430 U.S. 274 (1977).

El estado de Mississippi impuso un tributo de 5% sobre la entrada bruta de cada persona que opera un vehículo de transporte comercial en el Estado por el privilegio de ejercer en actividad comercial en el estado. Se agrega el impuesto al impuesto estatal sobre la venta. El recurrente, que tenía su oficina principal en Illinois, transportó con sus camiones caros nuevos de GM que había movido en comercio entre estados del terminal de ferrocarril de Jackson, Mississippi, a minoristas en el mismo estado. El recurrente manifestó que el impuesto fue ilegal porque afectó el bienes que había mudado en comercio entre estados y porque el mismo fue una empresa extranjera.

El Tribunal declaró que el hecho que el recurrente fue una empresa extranjera y el impuesto fue gradado con relación sobre sus actividades en comercio entre estados no constituyeron consideraciones suficientes para declarar el impuesto sin lugar e ilegal. Para llegar a esta conclusión el Tribunal elaboró y aplicó una estándar nueva (metodología de evaluación o "prueba") para usar para la determinar la legalidad de impuestos estatales de esta naturaleza frente la doctrina de la "cláusula de comercio latente" -- o sea, el principio que un estado no puede tomar medidas que obstaculiza o discrimina indebidamente en contra del comercio entre estados. De acuerdo con la prueba establecida en la sentencia, un estado, para defender la constitucionalidad de su impuesto en respuesta a un reclamo de inconstitucionalidad basado en la cláusula de comercio latente, deberá demostrar a la satisfacción del Tribunal que:

- i). Hay un nexo significativo entre la actividad u objeto tributado y el estado tributando;
- ii). El tributo es alocado sobre la actividad para no gravar las actividades de la empresa afuera del estado;
- iii). El tributo no discrimina en contra el comercio exterior. Es decir, no cobra más la empresa afuera proporcionalmente que la empresa con domicilio en el estado tributando; y
- iv). La suma del tributo tiene una relación justo a los servicios brindados por el estado.

Esta "prueba" se llama *Complete Auto-Transit Test* .

(b) *American Trucking Association v. Sheiner*, 483 U.S. 266 (1987), Stevens, J.

El estado de Pennsylvania impuso unas tarifas anuales especiales sobre camiones de afuera de su estado (camiones extranjeros). Cobró las mismas tarifas para camiones registradas en el estado (camiones domésticos) pero rebajo el precio de la patente anual de las camiones domésticos. Estas acciones tuvo el impacto de incrementar en una manera significativa el costo per milla de los camiones extranjeras operando en Pennsylvania comparado con el costo per milla de las camiones domésticos.

El Tribunal declaró que el impuesto viola la cláusula de comercio latente porque no satisface todos los requisitos para legalidad expuestos en la *Complete Auto Transit Test*. Aunque hay "nexos", la medida discrimina en contra las camiones extranjeros porque la regaja concedido a los camiones registradas en el estado impuso una carga más pesada sobre los

²⁴ En el Condado de Arlington, VA, por ejemplo, los impuestos locales principales son los impuestos sobre inmuebles, sobre vehículos y equipo de empresas. También hay impuestos específicos sobre hoteles, comida vendida en restaurantes en adición al impuesto sobre la venta estatal, la renta bruta de cada empresa, la venta de cigarrillos; alquileres de corto plazo, y el consumo de utilidades – gas, luz, telecomunicaciones.

²⁵ El término "personas extranjeras" se refiere a personas – individuos y entidades que son residentes de otros estados de los Estados Unidos y de países extranjeros.

camiones extranjeros. También, concluyó el Tribunal, la discriminación contra los camiones extranjeros no fue justo porque cobraba a los extranjeros más porque el estado no probó una relación razonable entre la carga más alta y los servicios brindados por el estado a los caminos extranjeros.

(c) *Goldberg v. Sweet*, 488 U.S. 252 (1989), Marshall, J.

Illinois adoptó un impuesto sobre el consumo de 5% de la suma cobrada por una llamada telefónica que origine o termina en Illinois y también esta facturado a una dirección en Illinois (dos requisitos). Los recurrentes en esta acción colectiva, todos ciudadanos de Illinois, impugnaron el impuesto con bases en la cláusula de comercio latente. Sostuvo que el impuesto, por su naturaleza, tributó actividad en otros estados porque muchas llamadas que parecen intra-estatal realmente pasan por rutas afuera antes de regresar al estado, y las llamadas entre estatal tienen una larga componente afuera del estado. Illinois concedió usuarios un crédito por impuestos pagados a otros estados para la misma llamada. Sin embargo, los recurrentes reclamaban que el estado no tenía el derecho de imponer la parte de la transmisión telefónica que pasó afuera del estado.

El impuesto fue constitucional. En aplicar la *Complete Auto Transit Test*, el Tribunal determinó. (i) que hubo nexo suficiente - la dirección facturada y la iniciación y terminación de la llamada; (ii) fue imposible de medir la discriminación, si hubiera; (iii) que el impuesto no discriminó entre llamadas de otros estados y fue justo porque el estado ofreció el crédito, y (iv) que el impuesto fue bien relacionado al servicio reglamentario aportado por el estado con respecto a las llamadas, así como "todos los beneficios brindados por el estado que afecta comercio entre los estados, los que incluyen carreteras públicas, bomberos, transporte colectivo, y todas las otras ventajas de una sociedad civilizada".

(d) *Trinova Corp. v. Michigan Dept. of Transportation*, 498 U.S. 358 (1991), Kennedy, J.

Michigan adoptó un IVA y lo aplicó al recurrente, que es una empresa con su sede en Toledo, Ohio, en la frontera con Michigan. El recurrente impugnó la fórmula por medio de la cual la IVA fue alocado entre sus negocios en Ohio y sus negocios en Michigan, donde mantuvo 14 empleados e hizo 26.5% de sus ventas.

Con bases en la *Complete Auto Transit Test*, el Tribunal desestimó y rechazó la demanda. Concluyó que hubo un nexo sustancial con el estado tributando y el contribuyente; que el impuesto fue aplicado en una manera justa; que no discriminó en contra el comercio inter-estatal; y que fue relacionado a los servicios aportado al recurrente por el estado. Además, en la jurisprudencia, el Tribunal dispuso que el papel de los tribunales es defender " en contra los impuestos estatales que, por su naturaleza o inadvertencia, resultan en una tributación doble que confisca o captan recursos tributarios que de derecho, corresponden a otro estado." Señalo que su papel en la revisión judicial fue asegurar que cada estado solo impone los impuestos que le corresponda con respecto el comercio entre estados.

4. REFLEXIONES FINALES

Este ensayo resumido se ha dirigido solo al tema de la distribución de autoridad de tributar y las limitaciones correspondientes en el contexto de Federalismo. No ha tocado temas tal vez más difíciles e interesantes, así como:

(a) La equidad en el establecimiento las tasas de impuestos sobre propiedad, renta, transacciones, y renta. Deben ser uniformes para todos, ricos y pobres? O deben ser progresivas – o sea que los las personas con más renta y propiedad pagan un mayor porcentaje que los las personas con menos? Y si es así, hasta que porcentaje puede tributar hasta que se convierte en una confiscación no permitida sin compensación del confiscador?

(b) La efectividad y equidad en el sistema de recaudar y pagar impuestos. O sea, es equitativa un sistema más regido para el pago y declaración de impuestos para personas que trabajan como empleados de otros, lo que es el caso actual en los EE.UU.? Es efectiva contar y confiar que los que operan sus propios negocios van a honestamente declarar la totalidad de sus ingresos y pagar los impuestos correspondientes sobre su renta de la empresa, inversiones, y/o ingresos de otros países? Cuál es el balance razonable entre el derecho a privacidad de la ciudadano de ser libre de auditorías fiscales frecuentes e invasivas y la necesidad del gobierno de establecer un sistema intrusivo que asegura que todos paguen su porción justa?

Estos temas son bien discutidos en foros políticos, en la prensa, y en la academia. De todas maneras, van más allá del alcance limitado del presente escrito.

En cuanto al ejercicio de la autoridad de tributar en el marco de la Constitución del Estados Unidos, se plantea las conclusiones y reflexiones:

(a) El sistema es complicado debido al número de impuestos varios y los varios niveles e instituciones gubernamentales que las cobran.

(b) Los varias instancias de tributación resultan en doble, y a veces triple tributación de renta, de sucesiones, de transacciones, y de propiedad.

(c) Las varias instancias y la doble tributación resulta en duplicación de costos de administración y cumplimiento.

(d) En general, el sistema funciona porque la mayoría de los ciudadanos cumplen con la obligación de declarar y pagar sus impuestos. Las razones son varias Incluyen, entre otras, la cultura cívica junto con la aplicación bien publicada y conocida de penalidades onerosas sobre los que no cubren, incluyendo encarcelación de personas que no paguen intencionalmente.²⁶

(e) El sistema requiere una simplificación. Porque se usa para promover ciertas políticas sociales y económicas, las declaraciones son bien complicadas y engorrosas. Mientras promueva trabajo bienvenido para los abogados y contadores, puede ser incomprensible para el ciudadano común que no especializa en la materia.

Hay una multitud de exenciones, deducciones y créditos numerosos, cada uno vinculado a una política distinta, entre otros: alentar la compra de casas, comprar automóviles eléctricas en vez de los que consumen combustibles; alentar inversiones en varias áreas de la economía, como en fuentes alternativas de energía, la producción de petróleo, la productos agrícolas; apoyar familias con hijos; alentar educación superior y las familias que la aprovechan, la compra de seguro de salud, la restauración de edificios históricos; apoyo a veteranos y otros en el servicio civil. Estas exenciones, créditos, y deducciones se manifiestan en distintas formas al nivel Federal, estatal, y local. Pero porque cada uno de estas deducciones, exenciones, y créditos responde a intereses políticos, algunos más amplios y o poderosos que otros, la simplificación se elude.

Si hay algo positivo en el laberinto de preferencias para categorías de personas e intereses diversas reflejadas en los créditos, deducciones, y exenciones del Código, es esto. Hay algo para casi todos. Y este es una razón porque el sistema resiste tanto el cambio.

(f) A pesar de las complicaciones, el sistema es bien transparente. Las autoridades, el Gobierno Federal, estados como Virginia y condados como Arlington, Virginia, publican anualmente

²⁶ Sin embargo, se estima que la tasa de delincuencia con respecto a impuestos federales entre los que no paguen ha crecido años recientes debido a la reducción de financiamiento para el IRS, y que la suma anula no pagado sea aproximadamente \$600,00 mil millones. Se estima de alrededor de \$143 mil millones se deben la clase más pudiente – el llamado “tope un por ciento”. Véase. C Rampell, “The Party of Tax Cheats,” *Washington Post* (Oct 22, 2021), P. A23.

reportes que detallan los fondos recaudados por categoría de impuesto y su repartición o asignación a varios programas del gobierno. Esta transparencia brinda al público una medida de confianza en la integridad del sistema y promueve la creencia de que los impuestos que ellos pagan sean utilizados para pagar los costos legítimos de gobierno.²⁷

²⁷ Véase, e.g., *Internal Revenue Service Progress Update, Fiscal Year 2020, Putting Taxpayers First*, <https://www.irs.gov/newsroom/irs-issues-2019-annual-report-highlights-program-areas-across-the-agency>; *IRS Data Book and Statistical Tables* (Ingresos por tipo de impuesto, las medidas de hacer cumplir, servicios brindados a las personas tributadas; cuentas en mora no cobradas y cobradas, trabajos de la oficina del consultor jurídico todo por año) <https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-irs-data-book-index-of-tables>; *Virginia Tax Annual Reports* (ingresos por tipo de impuestos por año, y por autoridad local, por año) <https://www.tax.virginia.gov/annual-reports> *Arlington County Approved 2022 Budget* (Ingresos por tipo de impuesto, gastos de gobierno por categoría –todo sobre 2020, 2021 y 2022) <https://www.arlingtonva.us/Government/Programs/Budget-Finance/FY-2022-Adopted-Budget>