



Revista Iberoamericana de Derecho, Cultura y Ambiente



Edición N° 9 – Julio de 2026

Capítulo de Derecho Tributario

www.aidca.org/revista

FENOMENOLOGÍA DE LA DESIGUALDAD FISCAL: DISCAPACIDAD, CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y DERECHOS HUMANOS EN EL DERECHO TRIBUTARIO ARGENTINO

Por Miguel Gliksberg¹

*“... en vano interrogaron mis ojos agotados
las vanas bibliotecas y los vanos atriles”.*

Jorge Luis Borges, El Ciego (1969)

Resumen

El presente trabajo examina la relación entre discapacidad y tributación desde una perspectiva fenomenológica y de derechos humanos. Se sostiene que las

¹ Miguel Gliksberg es abogado, licenciado en Economía y magister en Derecho y Economía por la Universidad de Buenos Aires (UBA), Máster en Administración de Justicia por la Università degli Studi di Roma Unitelma Sapienza y Auditor Líder de Sistemas de Gestión de la Calidad IRAM ISO 9001:2015. Es Profesor Adjunto de Microeconomía en la Facultad de Económicas de la UBA y autor de publicaciones sobre calidad institucional, contrataciones públicas, discapacidad, género y derechos humanos. Actualmente, se desempeña como Director General de Supervisión Legal, Gestión y Calidad Institucional y Secretario Letrado Ad Hoc de la Presidencia del Consejo de la Magistratura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.



categorías tradicionales del derecho tributario como la capacidad contributiva suelen construirse sobre indicadores abstractos de riqueza que no siempre logran captar las condiciones materiales en las que las personas desarrollan su vida cotidiana.

Bajo la mirada del modelo social de la discapacidad y de los estándares establecidos por la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, se argumenta que la igualdad tributaria no puede reducirse a la aplicación uniforme de normas generales. Por el contrario, exige atender a los costos diferenciales, las barreras estructurales y las situaciones de vulnerabilidad que inciden de manera directa sobre la capacidad económica real de las personas con discapacidad. Los beneficios fiscales vinculados con la discapacidad son analizados como instrumentos de acción positiva destinados a promover la igualdad real de oportunidades y de trato.

Sobre la base de algunos aportes de la fenomenología, en particular de la noción husserliana de mundo vivido, el artículo propone una revisión crítica de la concepción clásica de capacidad contributiva y sostiene la necesidad de incorporar la experiencia concreta de las personas como criterio relevante para la construcción de una justicia fiscal compatible con el paradigma constitucional y convencional de los derechos humanos.

Índice

I. Introducción: La invisibilidad fiscal de la discapacidad y la crisis de la neutralidad tributaria

II. El Modelo Social de la Discapacidad

1. La evolución conceptual de la discapacidad
2. La Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad
3. Igualdad sustantiva y no discriminación estructural

III. Política fiscal y derechos humanos

1. El tributo como herramienta de inclusión social



2. Igualdad “mediante” la ley y acciones positivas
3. El mandato constitucional del artículo 75 inciso 23

IV. Capacidad contributiva y experiencia vivida

1. La abstracción de la persona contribuyente en el derecho tributario clásico
2. Los costos invisibles de la discapacidad
3. Pobreza, dependencia económica y desigualdad material

V. Regímenes tributarios especiales vinculados a discapacidad

1. Beneficios fiscales y tutela constitucional
2. Franquicias, deducciones y exenciones
3. El caso “González Victorica” y la interpretación convencional de los beneficios tributarios

VI. Discapacidad y pobreza estructural

1. Vulnerabilidad económica y exclusión
2. Tributación, autonomía y acceso a derechos
3. El problema de la burocracia fiscal

VII. Fenomenología de la desigualdad fiscal

1. Husserl y el mundo vivido frente a las categorías abstractas
2. El Estado tributario y la experiencia que no percibe
3. El búho de Minerva: la comprensión tardía de la desigualdad

VIII. Conclusiones

Hacia una política tributaria compatible con la igualdad real y los derechos humanos

I. Introducción

El derecho tributario se organiza a partir de categorías aparentemente neutrales, como la renta, el patrimonio, el consumo o la capacidad contributiva. Ese diseño normativo parte de una noción abstracta de la persona contribuyente, **ajena a las circunstancias en las que desarrolla su vida.**

Esa abstracción adquiere particular gravedad cuando se analiza la situación de las personas con discapacidad. Allí, el sistema tributario distribuye cargas



económicas, pero al mismo tiempo incide, muchas veces de forma imperceptible, en quiénes acceden efectivamente a condiciones mínimas de autonomía, movilidad, inclusión y participación social. Entonces, **la discapacidad deja de ser un fenómeno exclusivamente sanitario o asistencial para convertirse en un debate económico, distributivo y político.**

Bajo la mirada del modelo social de la discapacidad, consolidado en la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad² (en adelante también se la mencionará como la Convención), la exclusión que antaño se ligaba exclusivamente a la existencia de una deficiencia individual, se comprende desde la interacción entre las personas y las barreras debidas a la actitud y al entorno que evitan su participación plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones con las demás.

En ese contexto, la política fiscal ocupa un lugar decisivo. Los tributos, las exenciones, las franquicias y los beneficios impositivos son herramientas capaces de profundizar desigualdades estructurales o, por el contrario, de **atenuarlas a través de acciones positivas constitucionalmente exigidas.**

Esta perspectiva se encuentra en línea con los desarrollos recientes en materia de derechos humanos y política fiscal, que sostienen que la tributación no constituye un ámbito ajeno a las exigencias de igualdad y no discriminación. Por el contrario, las decisiones relativas a la estructura tributaria, a las exenciones o a los beneficios fiscales participan activamente en la distribución de oportunidades y recursos dentro de la sociedad, por lo que deben ser examinadas desde una perspectiva de derechos humanos y de reducción de desigualdades estructurales.³

² A través de la Ley N° 26.378 Argentina aprobó la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y su protocolo facultativo, aprobados mediante resolución de la Asamblea General de Naciones Unidas A/ RES/ 61/ 106, el 13 de diciembre de 2006. En tanto, por Ley N° 27.044 se le otorgó jerarquía constitucional en los términos del inciso 22 del artículo 75 de la Constitución Nacional.

³ Philip Alston ha señalado que “el hecho de que la estructura tributaria de un Estado sea regresiva o progresiva, así como los grupos y finalidades para los que conceden exenciones o deducciones, configuran la asignación de ingresos y activos en toda la población y, por tanto, influyen en los niveles de desigualdad y disfrute de los derechos humanos. Es preciso que las medidas



Esta situación resulta especialmente significativa en sociedades atravesadas por elevados niveles de pobreza y desigualdad. Frecuentemente, las personas con discapacidad afrontan gastos extraordinarios que no siempre son reconocidos por las categorías tradicionales del derecho tributario, que se limitan a medir la capacidad económica desde parámetros formales insuficientes para captar la realidad de quienes habitan situaciones de vulnerabilidad estructural.

En este punto, la fenomenología de Edmund Husserl ofrece una clave de lectura particularmente fértil. El filósofo y matemático advertía sobre el riesgo de que las construcciones abstractas del pensamiento se alejen del “mundo vivido”, es decir, de la experiencia real y concreta de las personas. Algo similar ocurre en el ámbito tributario cuando el sistema observa únicamente índices patrimoniales o ingresos nominales, pero pierde de vista los costos invisibles (no reconocidos o insuficientemente considerados) que condicionan materialmente la vida de las personas con discapacidad. **La desigualdad fiscal puede verse agravada por la insuficiencia de beneficios tributarios suficientes y por las limitaciones estructurales del sistema para percibir adecuadamente las experiencias de exclusión.**

La metáfora del “búho de Minerva”⁴ permite ilustrar otra dimensión del problema: el derecho suele comprender la desigualdad cuando el daño ya se ha consumado. Las respuestas fiscales sólo aparecen luego de procesos prolongados de empobrecimiento y pérdida de autonomía difíciles de revertir. En materia de discapacidad, esto se traduce en políticas fragmentarias, burocráticas o insuficientes que no logran corregir las desigualdades latentes.

adecuadas de redistribución por medio de los impuestos y otras políticas fiscales se consideren parte integrante de la determinación de garantizar el pleno respeto de los derechos humanos en toda la sociedad”. Véase Consejo de Derechos Humanos, Informe del Relator Especial sobre la Extrema Pobreza y los Derechos Humanos Philip Alston (27 de mayo de 2015), UN. Doc. A/HRC/29/31, pár. 53.

⁴ La expresión alude a la conocida metáfora formulada por Hegel en el prólogo de su *Filosofía del Derecho*: «El búho de Minerva sólo emprende el vuelo al caer el crepúsculo», con la que el autor expresa que la filosofía —y, por extensión, el pensamiento jurídico— suele comprender la realidad una vez que los procesos históricos ya se han desarrollado y sus consecuencias se han manifestado.



A partir de estas premisas, en este trabajo se sostiene que el derecho tributario argentino está construido sobre una noción abstracta de capacidad contributiva que invisibiliza los costos estructurales asociados a la discapacidad. Como consecuencia, la neutralidad aparente puede reproducir desigualdades materiales incompatibles con el mandato constitucional y convencional de igualdad real.

Se plantea que los beneficios fiscales dirigidos a personas con discapacidad lejos de constituir privilegios excepcionales o concesiones graciosas del Estado, son instrumentos indispensables para alcanzar una igualdad real y efectiva en una sociedad atravesada por profundas asimetrías económicas y sociales.

II. El Modelo Social de Discapacidad

1. La evolución conceptual de la discapacidad

La comprensión jurídica y social de la discapacidad experimentó una transformación a lo largo del tiempo. Durante décadas predominó una concepción médica o rehabilitadora, según la cual la discapacidad era entendida como una deficiencia física, mental, intelectual o sensorial de la persona que debía ser corregida, compensada o normalizada. Bajo esta perspectiva, se entendía que el origen de las limitaciones se encontraba exclusivamente en la persona, mientras que la sociedad y las estructuras estatales eran neutrales frente a dicha situación.

Ese paradigma tuvo importantes consecuencias jurídicas. Las personas con discapacidad eran consideradas destinatarias de asistencia, tutela o beneficencia y no se las reconocía como titulares plenas de derechos. Esa concepción también se reflejó en el lenguaje normativo mediante el empleo de expresiones tales como “minusválidos”, “lisiados” o “incapacitados”, categorías que reflejaban una concepción estigmatizante y segregadora. Incluso hoy parte de la legislación argentina conserva terminología incompatible con los estándares contemporáneos de derechos humanos, como ocurre con ciertos pasajes de la Ley N° 22.431 - Sistema de protección integral de los discapacitados-.



Las limitaciones de este enfoque y el desarrollo del derecho internacional de los derechos humanos impulsaron una nueva comprensión jurídica de la discapacidad. **En lugar de atribuir la discapacidad exclusivamente a características individuales, comenzó a reconocerse el papel central que desempeñan las barreras del entorno en la producción de situaciones de exclusión y desigualdad.**

En este contexto se consolidó el modelo social de la discapacidad que desplaza el foco de análisis desde las características individuales de la persona hacia las barreras físicas, comunicacionales, actitudinales, institucionales y sociales que impiden la participación plena y efectiva de las personas en igualdad de condiciones con las demás.

De esta forma, la discapacidad deja de entenderse exclusivamente como una cuestión individual y se comprende a partir de la interacción entre determinadas características personales y barreras del entorno físico, social, comunicacional e institucional que dificultan la participación en igualdad de condiciones.

Este cambio de paradigma quedó plasmado en diversos instrumentos internacionales de derechos humanos. Su principal expresión normativa es la Convención Interamericana para la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra las Personas con Discapacidad que en su artículo 1° define a la discapacidad como *“una deficiencia física, mental o sensorial, ya sea de naturaleza permanente o temporal, que limita la capacidad de ejercer una o más actividades esenciales de la vida diaria, que puede ser causada o agravada por el entorno económico y social”* y el inciso e) del Preámbulo de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad reconoce expresamente que la discapacidad *“resulta de la interacción entre las personas con deficiencias y las barreras debidas a la actitud y al entorno que evitan su participación plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones con las demás”*.

El cambio es más profundo que una cuestión de lenguaje, supone una transformación en la forma de entender las obligaciones estatales. El Estado deja



de ocupar un rol pasivo y asume el deber de remover las barreras que condicionan su participación social, adoptar medidas de accesibilidad y desarrollar políticas públicas orientadas a garantizar la igualdad real.

Asimismo, tiene consecuencias concretas en la forma de aplicar el derecho. Como ha señalado el Comité sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, algunas normas que se proyectan neutrales pueden producir efectos discriminatorios si omiten considerar las circunstancias particulares de las personas a quienes se aplican.⁵ Pensar la igualdad exige abandonar la idea de sujeto abstracto y atender a las circunstancias concretas en las que los derechos son efectivamente ejercidos.

Ello adquiere especial trascendencia en el ámbito tributario. Desde una lógica tradicional, el sistema fiscal suele analizar únicamente índices abstractos de riqueza o capacidad económica, a pesar de que el modelo social obliga a que también se consideren los costos estructurales que determinadas barreras imponen sobre las personas con discapacidad. La tributación se transforma en un instrumento de inclusión o exclusión social.

2. La Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad

La aprobación de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad representó un punto de inflexión en la protección jurídica internacional. Incorporada al derecho argentino mediante la Ley N° 26.378 y dotada posteriormente de jerarquía constitucional por la Ley N° 27.044, consolidó definitivamente el modelo social de la discapacidad y redefinió el alcance de las obligaciones estatales en la materia.

La definición prevista en el artículo 1° de la Convención es especialmente significativa porque desplaza la atención desde la limitación individual hacia el entorno social que produce exclusión. Introduce el concepto de “ajustes razonables”, entendidos como las modificaciones y adaptaciones necesarias para

⁵ Cuadernillo de Jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos n° 14: “Igualdad y no discriminación”, disponible online en: <https://www.corteidh.or.cr/sitios/libros/todos/docs/cuadernillo14.pdf>.



garantizar el ejercicio efectivo de derechos en condiciones de igualdad. La omisión de dichos ajustes constituye una forma de discriminación.

Así, la Convención supera las visiones asistencialistas tradicionales y consagra una perspectiva basada en derechos humanos. Las personas con discapacidad dejan de ser objeto de protección pasiva para convertirse en sujetos autónomos, con dignidad y participación plena.

La Convención reconoce expresamente la legitimidad de las medidas específicas destinadas a alcanzar la igualdad material. En efecto, establece que las acciones positivas orientadas a acelerar o lograr la igualdad de hecho no deben considerarse discriminatorias. Este aspecto reviste especial relevancia en materia tributaria, donde históricamente ciertos beneficios fiscales han sido cuestionados bajo una concepción rígida y formalista del principio de igualdad.

Desde esta nueva perspectiva convencional, los tratamientos tributarios diferenciales vinculados a discapacidad lejos de ser privilegios indebidos o ventajas excepcionales, constituyen **mecanismos de corrección de desigualdades estructurales**. Su fundamento radica en el deber estatal de remover obstáculos económicos que limitan el ejercicio efectivo de derechos fundamentales.

La jurisprudencia interamericana profundizó esta línea interpretativa. En el caso “Furlán y familiares vs. Argentina”, la Corte Interamericana de Derechos Humanos sostuvo que la discapacidad debe abordarse desde el modelo social y destacó que las barreras sociales constituyen uno de los principales factores de exclusión. Enfatizó que los Estados deben abstenerse de infringir derechos al tiempo de adoptar medidas positivas de protección frente a situaciones de especial vulnerabilidad.

En otras palabras, la Convención redefinió el concepto de discapacidad y con ello reconfiguró el principio de igualdad y el alcance de las obligaciones estatales en materia económica, social y tributaria.

3. Igualdad sustantiva y no discriminación estructural



La evolución del derecho antidiscriminatorio permitió advertir las limitaciones de una concepción puramente formal de la igualdad. Tradicionalmente, el principio de igualdad fue entendido como la obligación de tratar de igual manera a quienes se encuentran en idénticas circunstancias y así evitar distinciones arbitrarias. La jurisprudencia clásica de la Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina se estructuró sobre esta lógica, y solo admitía tratamientos diferenciados que no resultaran irrazonables o arbitrarios.

Dicha concepción resulta insuficiente frente a situaciones de desigualdad estructural. Aún bajo normas formalmente neutrales, ciertas personas enfrentan obstáculos históricos, sociales y económicos que restringen sistemáticamente el ejercicio de sus derechos. En estos casos, **la apariencia de universalidad formal de la ley puede reproducir mecanismos de exclusión.**

Por esa razón, la reforma constitucional de 1994 incorporó una visión sustantiva de la igualdad, al imponer en el inciso 23 del artículo 75 de la Constitución Nacional que el Congreso tiene el deber de legislar y promover medidas de acción positiva destinadas a garantizar la igualdad real de oportunidades y de trato respecto de determinados grupos en situación de vulnerabilidad, entre ellos las personas con discapacidad. Esta cláusula transforma la igualdad en un mandato activo de intervención estatal que debe remover las situaciones de subordinación y exclusión social.

En materia tributaria, esto implica revisar críticamente la supuesta ecuanimidad de categorías tradicionales como capacidad contributiva, patrimonio o renta. Las personas con discapacidad enfrentan gastos permanentes y costos diferenciales que condicionan materialmente su autonomía y reducen de manera significativa su capacidad económica efectiva. **La igualdad sustantiva exige que el sistema fiscal contemple dichas circunstancias y adopte mecanismos compensatorios adecuados.**

El problema se agrava en contextos de pobreza estructural puesto que la discapacidad y la exclusión económica suelen retroalimentarse. La pobreza incrementa barreras de accesibilidad, limita tratamientos y restringe oportunidades



laborales; al mismo tiempo, las barreras sociales, económicas e institucionales asociadas a la discapacidad generan costos extraordinarios que profundizan la vulnerabilidad económica. La ausencia de políticas fiscales adecuadas puede consolidar este círculo de exclusión.

En consecuencia, **las acciones positivas tributarias deben ser comprendidas como instrumentos constitucionales de redistribución y reconocimiento.** Estas medidas alivian cargas económicas individuales y a su vez contribuyen a modificar mecanismos persistentes de exclusión social.

La igualdad tributaria no puede reducirse a la aplicación uniforme de normas generales. Exige considerar las diferencias materiales concretas que atraviesan la experiencia de determinados grupos sociales para convertirse en una herramienta de justicia social y de protección de los derechos humanos.

III. Política fiscal y derechos humanos

1. El tributo como herramienta de inclusión social

La tributación fue concebida como un instrumento para que el Estado obtenga recursos para su sostenimiento y por esta razón el impuesto se asocia a finalidades esencialmente financieras, vinculadas con la recaudación y la cobertura del gasto público. Con el tiempo, las transformaciones experimentadas por el constitucionalismo contemporáneo y el desarrollo del derecho internacional de los derechos humanos ampliaron significativamente esa concepción.

En la actualidad, el sistema tributario no puede ser meramente comprendido desde una lógica recaudatoria. Los tributos cumplen una función social que puede promover o restringir la igualdad real. **Las decisiones fiscales no son neutrales; distribuyen cargas, generan incentivos y condicionan oportunidades, y de esta forma delimitan las posibilidades de acceso a derechos fundamentales.**

La política fiscal participa activamente en la configuración de las condiciones de inclusión o exclusión social. Las exenciones, deducciones, franquicias y beneficios impositivos vinculados con discapacidad expresan esa dimensión extrafiscal del tributo. Su finalidad excede la técnica tributaria y se



vincula con la necesidad de compensar desigualdades estructurales y remover obstáculos económicos que afectan el ejercicio efectivo de derechos.

Una agenda política de la discapacidad en materia fiscal debe orientarse a favorecer la generación de renta, compensar la pérdida o disminución de ingresos derivada de los mayores gastos asociados a la discapacidad, promover mecanismos de ahorro con tratamiento tributario favorable y garantizar el acceso a bienes y servicios indispensables para la convivencia en diversidad funcional. En efecto, el “Informe Mundial sobre la Discapacidad”, la Organización Mundial de la Salud sostuvo que los Estados deberían adoptar medidas fiscales destinadas a mejorar la asequibilidad de bienes y servicios para personas con discapacidad, lo que incluye reducciones impositivas y arancelarias sobre tecnologías de asistencia y productos médicos.

El problema se vuelve particularmente visible cuando se observa que las personas con discapacidad afrontan gastos permanentes que impactan directamente sobre la capacidad económica real de las personas y sus familias. Las condiciones del mercado y determinadas estructuras estatales generan la necesidad de que las personas con discapacidad afronten erogaciones extraordinarias en transporte adaptado, tratamientos médicos, medicamentos, apoyos terapéuticos, dispositivos tecnológicos, acompañamiento personal y adecuaciones edilicias.

En consecuencia, **la ausencia de políticas fiscales adecuadas excede una mera omisión técnica y puede convertirse en una forma indirecta de profundizar la desigualdad.** Un sistema tributario que ignora tales costos proyecta una imagen ficticia de equidad y desconoce cómo viven determinados grupos sociales.

En esta lógica, el tributo deja de ser una institución exclusivamente financiera para transformarse en un instrumento de justicia distributiva y realización de derechos humanos. La política fiscal participa así del deber estatal de garantizar condiciones reales de igualdad y remover las barreras económicas



que limitan la autonomía y la participación plena de las personas con discapacidad.

2. Igualdad “mediante” la ley y acciones positivas

La evolución contemporánea del principio de igualdad ha permitido superar las concepciones estrictamente formales que aseguraban que la igualdad quedaba satisfecha mediante la aplicación uniforme de normas generales y abstractas, prohibiéndose únicamente distinciones arbitrarias entre sujetos colocados en situaciones equivalentes.

Esa concepción de igualdad formal evidenció severas limitaciones frente a contextos de desigualdad estructural. La aplicación indiferenciada de reglas generales puede consolidar situaciones históricas de exclusión. La uniformidad normativa en vez de garantizar igualdad, puede convertirse en un mecanismo de reproducción de subordinaciones preexistentes.

Por eso, debe primar una noción sustantiva de igualdad que exige abstenerse de discriminar e intervenir activamente para remover obstáculos estructurales que impiden el ejercicio efectivo de derechos. En este marco adquieren centralidad las denominadas acciones positivas o acciones afirmativas.

Las acciones positivas constituyen medidas estatales orientadas a compensar desigualdades históricas y asegurar oportunidades efectivas para grupos socialmente desaventajados. Su fundamento no radica en la concesión de privilegios excepcionales, sino en la necesidad de corregir situaciones estructurales de exclusión incompatibles con el orden constitucional y convencional de derechos humanos.

En materia tributaria, determinados tratamientos fiscales diferenciados son la vía necesaria para volver efectivo el principio de igualdad. Ello exige contemplar de manera distinta situaciones que son diferentes, siempre que la distinción no resulte arbitraria.

La doctrina constitucional contemporánea avanzó en esta sintonía, al destacar que la igualdad debe ser entendida como igualdad “mediante” la ley. Esto



supone **entender al derecho como un instrumento capaz de transformar la realidad y no sólo como un sistema destinado a regular situaciones ya existentes.**

Los beneficios tributarios vinculados a discapacidad constituyen expresiones concretas de igualdad sustantiva que, lejos de configurar excepciones incompatibles con la justicia fiscal, procuran equilibrar las cargas materiales derivadas de barreras sociales y económicas que afectan de modo diferencial a este colectivo.

Las acciones positivas tributarias reducen las brechas materiales que afectan a las personas con discapacidad, por lo que interpretarlas restrictivamente bajo argumentos de estricta igualdad formal implica desconocer el contenido contemporáneo del principio de igualdad y las obligaciones reforzadas que el orden constitucional impone respecto de grupos en situación de vulnerabilidad.

3. El mandato constitucional del inciso 23 del artículo 75

La reforma constitucional de 1994 incorporó de manera expresa una concepción sustantiva de la igualdad mediante el inciso 23 del artículo 75 de la Constitución Nacional que impone al Congreso de la Nación el deber de *“legislar y promover medidas de acción positiva que garanticen la igualdad real de oportunidades y de trato, y el pleno goce y ejercicio de los derechos”* reconocidos constitucional y convencionalmente, en particular respecto de determinados colectivos vulnerables, entre ellos las personas con discapacidad.

La cláusula **transforma la igualdad en un mandato operativo de intervención estatal**. Se reconoce expresamente que ciertos grupos sociales enfrentan obstáculos históricos y materiales que impiden el ejercicio efectivo de sus derechos aun en presencia de normas formalmente iguales. De allí que el Estado asuma la obligación constitucional de implementar medidas específicas orientadas a alcanzar una igualdad real y no meramente declarativa.

En relación con las personas con discapacidad, el mandato constitucional se articula con los compromisos asumidos por el Estado argentino en materia de



derechos humanos, especialmente a partir de la incorporación con jerarquía constitucional de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad. El deber de promover acciones positivas adquiere así una dimensión reforzada.

Las políticas tributarias vinculadas con discapacidad deben interpretarse dentro de este marco constitucional y convencional. Las exenciones, deducciones y franquicias fiscales no constituyen beneficios otorgados discrecionalmente sujetos exclusivamente a criterios de oportunidad financiera, sino instrumentos jurídicos orientados a cumplir obligaciones constitucionales concretas.

El precedente “González Victorica” resulta especialmente ilustrativo en este punto. Allí, la Corte Suprema de Justicia de la Nación analizó beneficios fiscales destinados a personas con discapacidad a la luz de los tratados internacionales de derechos humanos y del inciso 23 del artículo 75 de la Constitución Nacional y reconoce que dichas medidas deben comprenderse como acciones positivas orientadas a garantizar la igualdad real de oportunidades y de trato. La decisión evidencia un cambio relevante en la interpretación constitucional tributaria. Los beneficios fiscales dejan de analizarse desde categorías tradicionales del derecho financiero para integrarse dentro del sistema de protección reforzada de derechos humanos.

Este cambio de enfoque obliga a reconocer que la política fiscal no puede permanecer ajena a las desigualdades estructurales que atraviesan a determinados colectivos. Un sistema tributario constitucionalmente válido no debe limitarse a recaudar conforme criterios abstractos de generalidad, debe contribuir activamente a remover barreras económicas que impiden el acceso efectivo a derechos fundamentales.

El inciso 23 del artículo 75 de la Constitución Nacional funciona como una directiva de transformación social. El mandato de igualdad real exige repensar críticamente las categorías tradicionales del derecho tributario y asumir que la justicia fiscal se construye mediante políticas diferenciadas orientadas a proteger a quienes históricamente han sido excluidos.



IV. Capacidad contributiva y experiencia vivida

1. La abstracción de la persona contribuyente en el derecho tributario clásico

El derecho tributario clásico se edificó sobre categorías abstractas orientadas a identificar manifestaciones objetivas de riqueza. Se concibieron conceptos como renta, patrimonio, consumo o capacidad contributiva como parámetros racionales para distribuir las cargas públicas de acuerdo a criterios de igualdad y generalidad.

Dentro de este esquema, la persona contribuyente aparece como un sujeto jurídicamente homogéneo, cuya situación económica puede determinarse mediante indicadores cuantificables y formalmente verificables. En contraposición, **las condiciones materiales de existencia y las desigualdades estructurales que atraviesan determinados colectivos permanecen fuera del análisis tributario.**

La noción de capacidad contributiva responde a esta lógica. Se la entiende como la aptitud económica para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y suele determinarse a través de parámetros formales vinculados con ingresos, patrimonio o niveles de consumo. Sin embargo, esos indicadores no siempre reflejan adecuadamente la situación económica real de las personas.

La abstracción tributaria simplifica dimensiones esenciales de la vida. El sistema fiscal construye una representación limitada del sujeto económico que excluye las circunstancias bajo las cuales determinadas personas organizan su vida.

La advertencia formulada por Edmund Husserl respecto del alejamiento entre las elaboraciones conceptuales y el “mundo vivido” adquiere aquí una singular potencia explicativa. El derecho tributario tiende a operar sobre categorías técnicas desvinculadas de la experiencia material efectiva de los sujetos. La consecuencia es una aparente imparcialidad que, lejos de eliminar desigualdades, las profundiza.



Una inquietud semejante puede advertirse, desde otro registro, en la experiencia que Jorge Luis Borges evoca en el poema *El Ciego*, citado en el epígrafe de este escrito. La progresiva pérdida de la visión trasciende la limitación física para transformar profundamente el modo en que se percibe y comprende la realidad. Las “*vanas bibliotecas y los vanos atriles*” reflejan los límites de todo conocimiento cuando se aparta de la experiencia vivencial.

Las imágenes propuestas por Husserl y Borges reflejan el riesgo de que las categorías jurídicas se aparten de la experiencia concreta de las personas. **El derecho tributario se afana de construir categorías técnicamente precisas pero incapaces de advertir el entorno material en el que las personas ejercen sus derechos** y la experiencia concreta queda relegada detrás de indicadores que apenas logran aproximarse a ella.

Es por esto que la capacidad contributiva deja de funcionar como una categoría puramente objetiva y requiere ser reinterpretada a la luz de las trayectorias vitales. La igualdad tributaria difícilmente pueda reducirse a la comparación formal de ingresos o patrimonios si el sistema desconoce los costos diferenciales que determinadas personas deben afrontar para alcanzar niveles mínimos de autonomía e inclusión social.

Esta necesidad de reinterpretación encuentra respaldo en la doctrina contemporánea. Se ha señalado que la incorporación de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad al ordenamiento argentino obliga a revisar la apreciación misma de la capacidad contributiva y somete la legislación tributaria a un control de convencionalidad que contemple los principios de igualdad, integración y no discriminación. El interrogante ya no es determinar cuánto puede aportar una persona al sostenimiento de las cargas públicas, sino establecer si las categorías empleadas para medir esa aptitud económica logran



captar adecuadamente las barreras y condicionamientos que inciden sobre su verdadera aptitud económica.⁶

Estas afirmaciones no pretenden negar la importancia de la generalidad tributaria, pero sí advertir que la igualdad constitucional exige contemplar las diferencias materiales que afectan de manera estructural a ciertos grupos. Un sistema tributario compatible con los derechos humanos debe ser capaz de comprender las circunstancias concretas que condicionan el ejercicio efectivo de la libertad y la dignidad de las personas.

2. Los costos invisibles de la discapacidad

La relación entre discapacidad y sistema tributario revela una dificultad persistente que radica en la invisibilidad fiscal de numerosos costos asociados a la vida cotidiana de las personas con discapacidad. Se trata de gastos permanentes y muchas veces inevitables que reducen significativamente la capacidad económica real de quienes deben afrontarlos, pero que no siempre son adecuadamente contemplados por las categorías tradicionales del derecho tributario.

Las personas con discapacidad suelen afrontar erogaciones extraordinarias vinculadas con tratamientos médicos, medicamentos, rehabilitación, silla de ruedas motorizada, transporte o vehículos adaptados, acompañamiento terapéutico, asistencia personal, tecnologías de apoyo, software de comunicación aumentativa, adecuaciones edilicias o de vivienda y dispositivos de accesibilidad. A ello se suman costos como el tiempo destinado al cuidado, la reducción de oportunidades laborales o la autonomía reducida por barreras sociales.

La estructura clásica de determinación tributaria no contempla estas circunstancias. El sistema detecta ingresos nominales sin advertir que una parte significativa de esos recursos se encuentra absorbida por gastos indispensables para garantizar condiciones mínimas de autonomía y participación social.

⁶ VIAR, Ludmila Andrea, *La relación entre la capacidad contributiva y la discapacidad a la luz de la Convención de los Derechos de las Personas con Discapacidad y la Constitución Nacional*, *Prudentia Iuris*, N° 88, 2019, pp. 1 y ss.



La dificultad para percibir estas realidades no se limita al ámbito tributario. En distintas iniciativas impulsadas por personas con discapacidad aparece la misma **preocupación por hacer visible aquello que suele permanecer fuera de la mirada social**. En una entrevista vinculada con el Museo Internacional de la Discapacidad “María Kodama”, su creador Nika Pedro⁷ señaló que uno de los propósitos del proyecto consiste en acercar al público experiencias que muchas veces resultan difíciles de comprender desde una observación externa. Las obras allí exhibidas procuran transmitir modos de habitar el mundo, obstáculos cotidianos y experiencias que rara vez encuentran expresión en los discursos institucionales. Algo semejante ocurre con numerosos costos asociados a la discapacidad; aunque condicionan de manera decisiva la autonomía y las posibilidades de participación social, suelen permanecer fuera de los indicadores económicos que el sistema tributario utiliza para evaluar la capacidad contributiva.

Cuando el sistema tributario ignora las erogaciones estructurales derivadas de la discapacidad, trata como equivalentes situaciones materiales profundamente distintas. La pretensión de uniformidad se transforma en un mecanismo indirecto de reproducción de desigualdades.

Esto excede la esfera individual. En numerosos casos, los costos derivados de las necesidades de apoyo son absorbidos colectivamente por el núcleo familiar, lo que altera proyectos, dinámicas laborales y condiciones generales de subsistencia. La discapacidad atraviesa las redes de cuidado que sostienen cotidianamente las circunstancias concretas de vida.

Diversos regímenes tributarios especiales procuran introducir mecanismos compensatorios orientados a reconocer tales diferencias materiales. Exenciones, deducciones y franquicias fiscales buscan reducir el impacto económico de obstáculos persistentes que el mercado y las instituciones sociales trasladan desproporcionadamente a las personas con discapacidad.

⁷ Nika Pedro es fundador del Museo Internacional de la Discapacidad “María Kodama”, espacio orientado a promover la visibilización de experiencias vinculadas con la discapacidad a través del arte y la producción cultural.



Estos instrumentos suelen resultar fragmentarios, insuficientes o condicionados por criterios burocráticos rígidos que reproducen nuevas formas de exclusión. La dificultad para acreditar gastos, acceder a certificados o demostrar determinados niveles de vulnerabilidad económica revela otra arista que deben trabajar los Estados comprometidos con los principios de igualdad sustantiva y derechos humanos.

La cuestión obliga a revisar críticamente la noción clásica de capacidad contributiva. Cuando una parte significativa de esos recursos se encuentra destinada a afrontar gastos indispensables derivados de la discapacidad, la riqueza nominal deja de expresar la verdadera situación patrimonial del sujeto.

En otras palabras, **los costos asociados a la discapacidad no constituyen gastos voluntarios ni decisiones de consumo discrecional, son erogaciones necesarias para garantizar condiciones mínimas de autonomía, movilidad, comunicación, salud e inclusión social. Tales desembolsos deberían ser considerados elementos estructurales para definir la capacidad contributiva.**

En este marco, la discapacidad opera como un factor de reducción de la capacidad contributiva efectiva. Dos personas con idénticos ingresos nominales pueden encontrarse en situaciones económicas sustancialmente distintas cuando una de ellas debe afrontar gastos permanentes vinculados con apoyos, tratamientos o accesibilidad. La igualdad tributaria exige que esa diferencia sea jurídicamente reconocida.

En este sentido, **los beneficios fiscales vinculados a discapacidad pueden ser interpretados como una manifestación específica del denominado mínimo existencial.** Así como el derecho tributario reconoce que determinados recursos deben permanecer excluidos de la imposición para garantizar una subsistencia digna, debería admitirse que los gastos indispensables derivados de la discapacidad integran una esfera económica indisponible para la tributación. Gravar recursos destinados a desarticular mecanismos históricos de



exclusión implica desconocer las exigencias constitucionales de igualdad real y protección reforzada de grupos en situación de vulnerabilidad.

3. Pobreza, dependencia económica y desigualdad material

La conjunción entre discapacidad y pobreza constituye uno de los fenómenos más persistentes de desigualdad estructural, al retroalimentarse de manera constante. La pobreza incrementa barreras de acceso a salud, educación, transporte y empleo, y esas condiciones de accesibilidad insuficiente generan costos adicionales y limitaciones materiales que profundizan la vulnerabilidad económica.

La exclusión laboral representa una de las manifestaciones más visibles de este fenómeno. Las personas con discapacidad enfrentan mayores obstáculos para acceder y permanecer en el mercado de trabajo formal, circunstancia que reduce sus ingresos, limita sus posibilidades de autonomía y condiciona sus proyectos de vida. A ello se suman las barreras urbanas, educativas y tecnológicas que restringen el acceso igualitario a oportunidades económicas y sociales.

La pobreza asociada a discapacidad posee además características particulares. No se limita a los bajos o nulos ingresos, involucra un proceso complejo de exclusión vinculado con accesibilidad, movilidad, autonomía y participación social. La carencia económica se entrelaza con barreras físicas y simbólicas que restringen el ejercicio pleno de derechos fundamentales.

A la luz de estas consideraciones, sería difícil sostener que el derecho tributario pueda permanecer indiferente frente a tales desigualdades estructurales. Un sistema fiscal construido exclusivamente sobre criterios abstractos de capacidad económica corre el riesgo de consolidar situaciones de subordinación material incompatibles con los compromisos constitucionales e internacionales asumidos por el Estado.

Reconocer que la discapacidad modifica las condiciones reales bajo las cuales se produce, distribuye y consume la riqueza constituye una exigencia



propia de la igualdad sustantiva. La justicia tributaria no puede limitarse a aplicar cargas uniformes sobre sujetos formalmente equivalentes si ello implica desconocer contextos estructurales de vulnerabilidad y exclusión.

La política fiscal debe evitar reproducir desigualdades históricas mediante categorías indiferenciadas y consolidarse como una herramienta activa de redistribución y garantía efectiva de derechos humanos.

V. Regímenes tributarios especiales vinculados a discapacidad

1. Beneficios fiscales y tutela constitucional

Los regímenes tributarios especiales vinculados a discapacidad se fundamentan en el deber estatal de garantizar condiciones reales de igualdad y remover obstáculos económicos que limitan el ejercicio efectivo de derechos fundamentales. Su legitimidad constitucional deriva de la obligación de adoptar acciones positivas destinadas a compensar situaciones de desigualdad estructural.

En efecto, los beneficios fiscales vinculados a discapacidad constituyen manifestaciones concretas del mandato establecido en el inciso 23 del artículo 75 de la Constitución Nacional que impone al Estado la adopción de medidas orientadas a garantizar la igualdad real de oportunidades y de trato respecto de colectivos vulnerables. Esta protección constitucional se articula con los compromisos asumidos en materia de derechos humanos, como la incorporación con jerarquía constitucional de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad.

Los tratamientos tributarios diferenciales son instrumentos indispensables para alcanzar una igualdad material. La política fiscal puede desempeñar un rol decisivo en la inclusión social de las personas con discapacidad mediante mecanismos orientados a compensar gastos extraordinarios, promover accesibilidad, incentivar el empleo y facilitar condiciones de autonomía económica.

De este modo, la finalidad de los beneficios fiscales excede la dimensión financiera. Las franquicias y exenciones vinculadas a discapacidad buscan



neutralizar las barreras económicas que el entorno social impone sobre las personas con discapacidad. Su función es redistributiva, compensatoria y está estrechamente vinculada con la protección de la dignidad humana.

2. Franquicias, deducciones y exenciones

El ordenamiento jurídico argentino contempla diversos mecanismos tributarios orientados a reducir el impacto económico de la discapacidad. Entre ellos se destacan franquicias aduaneras, exenciones impositivas, deducciones especiales e incentivos fiscales vinculados tanto a las personas con discapacidad como a quienes promueven su inclusión laboral.

Uno de los antecedentes más relevantes se encuentra en la Ley N° 19.279, que establece beneficios destinados a facilitar la adquisición de automóviles para personas con discapacidad. La norma prevé contribuciones estatales, exenciones impositivas y franquicias aduaneras orientadas a garantizar movilidad y favorecer la integración social.

La legislación argentina contempla deducciones específicas en el Impuesto a las Ganancias y beneficios destinados a incentivar la contratación de personas con discapacidad. La Ley N° 22.431 incorpora, por ejemplo, mecanismos de deducción especial vinculados con el empleo de este colectivo.

Estos instrumentos visibilizan que las personas con discapacidad enfrentan costos diferenciales que reducen materialmente su capacidad económica real. La lógica subyacente es corregir, mediante herramientas fiscales, las desigualdades producidas por condicionamientos sociales que limitan la autonomía y el acceso a derechos.

Sin perjuicio de ello, los regímenes especiales suelen presentar limitaciones importantes. Los procedimientos administrativos usualmente son excesivamente burocráticos y exigen demostrar reiteradamente condiciones de vulnerabilidad, dependencia o insuficiencia económica. La obtención de certificados, autorizaciones o acreditaciones patrimoniales pueden convertirse en un nuevo espacio de exclusión.



A su vez, la fragmentación normativa constituye un problema relevante. Los beneficios aparecen dispersos en múltiples regímenes y muchas veces responden a lógicas parciales o insuficientes que no alcanzan a contemplar integralmente las necesidades económicas derivadas de la discapacidad.

Esta situación permite advertir una dificultad más profunda que excede la mera dispersión legislativa. A pesar de la jerarquía constitucional de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y de la consolidación del modelo social, buena parte de la legislación tributaria continúa estructurándose sobre parámetros generales de capacidad económica que no contemplan expresamente los costos diferenciales y las barreras que afectan a este colectivo. La escasa presencia de mecanismos orientados a reconocer estas circunstancias revela una persistente omisión en la consideración de la discapacidad como un elemento relevante para determinar la capacidad contributiva real.

3. El caso “González Victorica” y la interpretación convencional de los beneficios tributarios

El precedente “González Victorica, Matías y otros c/ EN - AFIP DGI” constituye uno de los casos más significativos en materia de interpretación constitucional y convencional de beneficios tributarios vinculados a discapacidad.

La controversia se originó a partir de la denegación de un beneficio fiscal previsto en la Ley N° 19.279 para la adquisición de automóviles destinados a personas con discapacidad. La Administración Tributaria consideraba que el solicitante no cumplía con el requisito de insuficiencia económica por la capacidad patrimonial de su grupo familiar.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación abordó el caso desde una perspectiva novedosa, al integrar principios tributarios tradicionales con estándares constitucionales e internacionales de derechos humanos. Reconoció que los beneficios previstos en la ley debían interpretarse en el marco del deber estatal de adoptar acciones positivas destinadas a garantizar la igualdad material de las personas con discapacidad.



Particular relevancia tuvo el dictamen del Procurador General que sostuvo que el régimen fiscal cuestionado debía analizarse a la luz del inciso 23 del artículo 75 de la Constitución Nacional y de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad.

El caso evidencia un cambio significativo en la comprensión constitucional del derecho tributario. Los beneficios fiscales dejan de concebirse exclusivamente como excepciones sujetas a interpretación restrictiva y pasan a integrarse dentro del sistema de tutela reforzada de derechos humanos.

A su turno, el fallo pone de resalto las tensiones existentes entre burocracia fiscal y vulnerabilidad estructural. La evaluación estrictamente patrimonial realizada por la administración tributaria revelaba una concepción abstracta de la capacidad económica que no lograba captar adecuadamente las condiciones reales de vida de las personas con discapacidad y sus familias.

La decisión judicial deja en claro que la política fiscal debe ser interpretada conforme los principios de igualdad sustantiva, no discriminación y protección reforzada de colectivos en situación de vulnerabilidad. El derecho tributario deja de ocupar un espacio aislado dentro del ordenamiento jurídico para integrarse plenamente al paradigma constitucional y convencional de derechos humanos.

La relevancia del precedente trasciende el supuesto particular debatido en autos. Como señala Agustina O'Donnell, uno de los aspectos más innovadores del fallo consiste en haber examinado un beneficio tributario a la luz de los tratados internacionales de derechos humanos incorporados a la Constitución Nacional, integrando al análisis tributario una visión más amplia que la históricamente adoptada por la jurisprudencia en esta materia. De este modo, los beneficios fiscales vinculados con la discapacidad dejan de ser concebidos exclusivamente como excepciones sujetas a interpretación restrictiva para convertirse en



instrumentos orientados a garantizar igualdad real de oportunidades y de trato mediante acciones positivas constitucionalmente exigidas.⁸

VI. Discapacidad y pobreza estructural

1. Vulnerabilidad económica y exclusión

La relación entre discapacidad y pobreza constituye una de las expresiones más persistentes de la desigualdad social contemporánea. Lejos de tratarse de fenómenos independientes, ambas dimensiones suelen reforzarse mutuamente y generar procesos de exclusión difíciles de revertir.

La vulnerabilidad multidimensional compromete simultáneamente autonomía, movilidad, acceso a servicios básicos y participación social efectiva. La pobreza incrementa significativamente las barreras que enfrentan las personas con discapacidad. Las limitaciones económicas restringen el acceso a tratamientos médicos, tecnologías de asistencia, transporte accesible, educación, rehabilitación y condiciones adecuadas de vivienda.

Como desarrollamos en un acápite anterior, desde el modelo social de la discapacidad, la exclusión surge de la interacción entre determinadas condiciones personales y un entorno estructuralmente inaccesible. Las barreras urbanas, tecnológicas, culturales y económicas operan como mecanismos permanentes de subordinación que limitan el ejercicio efectivo de derechos fundamentales. En este contexto, la pobreza deja de ser una circunstancia meramente económica para convertirse en una forma de exclusión social compleja. Las personas con discapacidad enfrentan mayores dificultades para acceder a condiciones básicas de ciudadanía plena.

La situación se agrava particularmente en situaciones de desigualdad social persistente. Cuando los sistemas de protección estatal resultan insuficientes, los costos asociados a la discapacidad son absorbidos principalmente por las propias personas y sus redes familiares. El cuidado cotidiano, los tratamientos médicos,

⁸ O'DONNELL, Agustina, *Comentario al fallo "González Victorica". La interpretación de beneficios tributarios a la luz de los tratados internacionales de derechos humanos, Constitución Financiera*, Año 3, Tomo III, 2021, pp. 15-24.



las adecuaciones edilicias y la asistencia permanente generan impactos económicos que atraviesan integralmente la organización familiar y condicionan proyectos de vida completos.

La exclusión laboral constituye una dimensión central del problema. La persistencia de barreras para acceder al empleo formal produce efectos acumulativos sobre ingresos, cobertura social y autonomía económica. En numerosos casos, la discapacidad continúa asociada a trayectorias laborales interrumpidas, precarización y dependencia económica prolongada.

La discapacidad no puede analizarse únicamente desde una perspectiva sanitaria o asistencial. La cuestión distributiva y estructural interpela directamente las formas en que la sociedad organiza el acceso a recursos, oportunidades y derechos.

Así pues, la política tributaria adquiere una importancia decisiva. Un sistema fiscal construido sobre categorías abstractas y formalmente neutrales puede consolidar desigualdades al desconocer los costos diferenciales y las barreras materiales que atraviesan la vida cotidiana de las personas con discapacidad. En cambio, una política tributaria orientada por criterios de igualdad sustantiva puede transformarse en una herramienta de redistribución y de reducción efectiva de vulnerabilidades estructurales.

2. Tributación, autonomía y acceso a derechos

La relación entre tributación y discapacidad excede ampliamente el problema técnico de la imposición o de los beneficios fiscales específicos. En términos materiales, el modo en que el sistema tributario distribuye cargas y reconoce determinadas necesidades económicas impacta directamente sobre la autonomía personal y sobre la posibilidad efectiva de ejercer derechos fundamentales.

La autonomía constituye uno de los principios centrales del paradigma contemporáneo de derechos humanos en materia de discapacidad. La Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad reconoce



expresamente el derecho de las personas con discapacidad a vivir de forma independiente y a participar plenamente en todos los aspectos de la vida social. A pesar de ello, dicho reconocimiento formal puede volverse ilusorio cuando las condiciones materiales necesarias para ejercer esa autonomía resultan inaccesibles.

En este punto, la política fiscal desempeña un rol determinante, dado que los tributos condicionan el acceso efectivo a bienes y servicios indispensables para la vida cotidiana. La ausencia de mecanismos tributarios adecuados implica trasladar a las personas cargas que deberían ser parcialmente absorbidas por la comunidad a través de políticas redistributivas compatibles con el principio de igualdad real.

El derecho tributario tradicional tiende a evaluar riqueza e ingresos desde parámetros abstractos que no contemplan suficientemente los costos diferenciales asociados a la discapacidad. De este modo, personas formalmente ubicadas en niveles económicos equivalentes soportan, en la práctica, cargas profundamente desiguales.

Esto demuestra que la tributación no constituye un ámbito ajeno a los derechos humanos. Las decisiones fiscales afectan directamente condiciones materiales de libertad, inclusión y dignidad. Un sistema tributario que desconoce las barreras económicas estructurales vinculadas con discapacidad puede transformarse en un mecanismo indirecto de restricción de derechos fundamentales.

En contraposición, las acciones positivas tributarias permiten fortalecer condiciones reales de autonomía. Las exenciones, deducciones y franquicias fiscales vinculadas con discapacidad buscan garantizar posibilidades efectivas de movilidad, participación social y ejercicio de derechos en igualdad de condiciones.

En consecuencia, la discusión tributaria debe desplazarse desde una lógica estrictamente financiera hacia una comprensión constitucional y convencional más amplia. La política fiscal ya no aparece como un ámbito aislado del deber estatal



de garantizar igualdad sustantiva y protección reforzada respecto de grupos estructuralmente vulnerables.

3. El problema de la burocracia fiscal

Uno de los aspectos más problemáticos de los regímenes tributarios vinculados a discapacidad reside en las formas burocráticas mediante las cuales el Estado administra el acceso a beneficios fiscales. Muchos mecanismos diseñados para garantizar acciones positivas configuran, contra sentido, nuevas barreras de exclusión por sus procedimientos complejos, exigencias excesivas y lógicas administrativas desconfiadas.

La obtención de exenciones, franquicias o deducciones suele requerir la acumulación de certificados médicos, acreditaciones patrimoniales, evaluaciones administrativas y trámites reiterados que obligan a las personas con discapacidad a demostrar constantemente su condición y su nivel de vulnerabilidad económica. El acceso al derecho aparece así condicionado por una dinámica de validación permanente frente al aparato estatal.

En numerosos casos, la burocracia fiscal opera desde una lógica de sospecha. La persona solicitante deja de ser percibida como titular de derechos para convertirse en potencial abusadora del sistema. Bajo esta perspectiva, las acciones positivas son administradas como excepciones toleradas en vez de obligaciones constitucionales vinculadas con la igualdad material.

La problemática resulta particularmente visible en el precedente “González Victorica”, donde la discusión giró en torno a la evaluación administrativa de la capacidad económica familiar para acceder a una franquicia fiscal vinculada con discapacidad. El caso puso de manifiesto las tensiones existentes entre una interpretación burocrática y restrictiva de los beneficios tributarios y una lectura constitucional orientada por los derechos humanos.

La burocracia produce efectos materiales concretos. Los tiempos administrativos prolongados, la complejidad de los procedimientos y la fragmentación normativa generan obstáculos que impactan especialmente sobre



quienes ya enfrentan situaciones estructurales de vulnerabilidad. En muchos supuestos, el acceso formal al beneficio existe jurídicamente, pero resulta prácticamente inaccesible en términos reales.

El Estado fiscal suele conocer expedientes mejor que personas. Exige certificados, formularios y acreditaciones patrimoniales, pero con frecuencia no logra advertir las barreras sociales y económicas que condicionan la vida. Allí aparece una distancia difícil de ignorar: la que separa la finalidad protectora de la norma de las condiciones efectivas para ejercer el derecho.

En este punto, la imagen del “búho de Minerva” adquiere un palpable valor explicativo. El Estado suele comprender tardíamente las formas concretas de exclusión que producen sus propias estructuras administrativas. Las respuestas institucionales aparecen cuando el desgaste económico, emocional y social ya se ha consolidado.

La superación de estas dinámicas exige replantear el contenido de los beneficios tributarios y las formas en que son administrados. Una política fiscal que se precie de ser compatible con los derechos humanos requiere procedimientos accesibles, interpretaciones amplias y una concepción de las personas con discapacidad como sujetos plenos de derechos y no como excepciones burocráticas sometidas a verificación constante.

VII. Fenomenología de la desigualdad fiscal

1. Husserl y el mundo vivido frente a las categorías abstractas

La fenomenología desarrollada por Edmund Husserl ofrece una herramienta valiosa para analizar críticamente las categorías tradicionales del derecho tributario. Frente al predominio de construcciones abstractas y formalizadas, Husserl advirtió el riesgo de que el pensamiento científico y jurídico se desligue progresivamente del “mundo de la vida” (*Lebenswelt*), es decir, de la experiencia concreta y cotidiana en la que transcurre la existencia humana.

El “mundo vivido” constituye el ámbito previo a toda abstracción conceptual y remite a las circunstancias concretas bajo las cuales las personas desarrollan su



vida. Cuando las estructuras normativas se alejan excesivamente de ese plano experiencial, las categorías jurídicas comienzan a operar sobre sujetos abstractos que no reflejan adecuadamente la complejidad de la realidad social.

Algo similar ocurre en el ámbito tributario. El sistema fiscal se organiza a partir de categorías técnicas destinadas a medir manifestaciones objetivas de riqueza, tales como ingresos, patrimonio o consumo. Si bien estos parámetros resultan indispensables para estructurar la recaudación estatal, también pueden eludir circunstancias materiales relevantes para determinar la verdadera situación económica de las personas.

La discapacidad evidencia con claridad esta tensión entre abstracción normativa y experiencia vivida. Los gastos extraordinarios asociados a apoyos, accesibilidad, movilidad, cuidados o tratamientos suelen quedar fuera de la percepción técnica del sistema fiscal. Como consecuencia, personas que el derecho considera económicamente equivalentes pueden encontrarse, en términos materiales, atravesados por condiciones profundamente desiguales.

Esta preocupación no resulta ajena al propio paradigma contemporáneo de discapacidad. El modelo social consolidado por la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad supuso, en gran medida, un desplazamiento desde las categorías médicas abstractas hacia las condiciones reales en las que las personas ejercen sus derechos. El foco dejó de situarse exclusivamente en la deficiencia individual para atender a las barreras que, en la experiencia cotidiana, restringen la participación social en igualdad de condiciones.

La desigualdad fiscal no siempre surge de una exclusión explícita. Gran parte de las veces emerge de categorías que solamente logran reflejar parcialmente determinadas experiencias sociales. La persona contribuyente abstracta (promedio o estándar) del derecho tributario clásico constituye una construcción jurídica necesaria para la técnica fiscal, pero puede transformarse en una ficción cuando se proyecta sobre personas con vidas atravesadas por barreras y costos permanentes que el sistema no registra.



La crítica fenomenológica no implica negar la necesidad de categorías generales ni desconocer la dimensión técnica del derecho tributario, pero permite advertir que toda construcción jurídica reduce la realidad a lo que considera relevante. Una política tributaria compatible con los derechos humanos debe procurar reconstruir el vínculo entre las categorías fiscales y la realidad cotidiana bajo las cuales las personas ejercen sus derechos.

2. El Estado tributario y la experiencia que no percibe

El Estado moderno administra la realidad a partir de categorías jurídicas y administrativas estandarizadas. El sistema tributario constituye una de las expresiones más acabadas de esa racionalidad técnica, al organizar la recaudación con indicadores cuantificables como ingresos, patrimonio, consumo y capacidad contributiva.

Sin embargo, toda clasificación implica una selección de aquello que será jurídicamente relevante. En materia de discapacidad, esta lógica presenta limitaciones evidentes. El derecho tributario observa principalmente manifestaciones formales de riqueza, pero no siempre logra captar adecuadamente el entorno social y económico de determinadas personas.

Los gastos extraordinarios vinculados con tratamientos, apoyos, accesibilidad, movilidad o cuidados suelen permanecer fuera de la percepción técnica del sistema fiscal. De este modo, personas que aparecen formalmente ubicadas en situaciones económicas equivalentes pueden encontrarse, en términos materiales, atravesadas por realidades profundamente diferentes.

Desde una perspectiva fenomenológica, esta distancia revela las limitaciones de un sistema de categorías abstractas. Con frecuencia, la experiencia concreta queda relegada detrás de expedientes, formularios y procedimientos administrativos que no siempre logran reflejar adecuadamente las condiciones reales de vida de las personas.

Las normas tributarias formuladas en términos generales no necesariamente resultan igualitarias porque prescinden de las



circunstancias particulares que condicionan el ejercicio efectivo de los derechos. El sistema puede observar ingresos, patrimonio o consumo y aún así permanecer ajeno a los gastos extraordinarios, a las barreras estructurales o a los apoyos indispensables que atraviesan la vida cotidiana de las personas con discapacidad. Registra magnitudes económicas, pero deja fuera del campo de percepción jurídica la realidad cotidiana que determina la verdadera capacidad económica de las personas.⁹

La experiencia cotidiana de muchas personas con discapacidad muestra con claridad esta brecha entre clasificación administrativa y realidad vivida. Aquello que para el sistema aparece como un dato económico neutro probablemente esté atravesado por gastos permanentes, apoyos indispensables y esfuerzos de adaptación que rara vez encuentran reflejo en los indicadores utilizados para medir la capacidad contributiva.

Por ello, **una política tributaria compatible con los derechos humanos exige revisar críticamente las formas en que el Estado construye la noción de capacidad económica.** La igualdad real demanda que el sistema fiscal sea capaz de reconocer las condiciones concretas que condicionan el ejercicio efectivo de los derechos fundamentales.

3. El búho de Minerva: la comprensión tardía de la desigualdad

La célebre metáfora formulada por Georg Wilhelm Friedrich Hegel según la cual “*el búho de Minerva emprende su vuelo al caer el crepúsculo*” permite describir con notable precisión una de las principales limitaciones de las respuestas estatales frente a la desigualdad estructural. La filosofía —y en cierto sentido el derecho— comprende la realidad cuando los procesos históricos ya se han desarrollado y sus efectos resultan visibles.

⁹ Véase URRESTI, Juan Manuel y GAMBERG, Lucila, *Derechos humanos y política fiscal. Desigualdad y discapacidad*, especialmente el análisis sobre igualdad sustantiva y la insuficiencia de normas aparentemente neutrales que desconocen circunstancias particulares.



Algo semejante ocurre en materia de discapacidad y política fiscal. Con frecuencia, el Estado reconoce las consecuencias económicas de la exclusión cuando el daño material ya se ha consolidado, después de la pérdida de autonomía, del deterioro económico familiar, de la exclusión laboral o de años de litigios administrativos y judiciales destinados a obtener prestaciones básicas.

Las respuestas tributarias tienen una lógica reactiva antes que preventiva. Los beneficios fiscales son mecanismos de compensación tardía frente a desigualdades estructuradas, sin cuestionar suficientemente las condiciones sociales y económicas que producen esas situaciones de vulnerabilidad.

La imagen del búho de Minerva permite comprender la dificultad del derecho para captar experiencias emergentes de desigualdad mientras todavía permanecen parcialmente invisibles dentro de las categorías institucionales tradicionales.

Muchos años se interpretó la discapacidad desde paradigmas médicos o asistencialistas. Progresivamente, el derecho comenzó a reconocer las barreras estructurales, económicas y sociales que condicionan la participación plena de las personas con discapacidad pero hasta la actualidad los sistemas tributarios continúan organizados sobre concepciones abstractas de capacidad contributiva que no logran percibir integralmente dichas desigualdades.

La comprensión jurídica aparece desfasada respecto de la experiencia social concreta. El sistema reacciona cuando las formas de exclusión ya han producido efectos acumulativos difíciles de revertir.

Esta temporalidad tardía se manifiesta en la dinámica burocrática cotidiana. Muchas personas con discapacidad deben enfrentar largos procedimientos administrativos o judiciales para acceder a beneficios destinados justamente a garantizar condiciones mínimas de autonomía e inclusión. Frecuentemente, si el reconocimiento estatal llega, solo sucede luego de procesos prolongados de desgaste económico y emocional.

Desde esta perspectiva, la fenomenología de la desigualdad fiscal permite identificar un problema distributivo y una dificultad estructural en la forma en que el



Estado percibe y procesa determinadas experiencias sociales. El desafío contemporáneo es abandonar la ficción de justicia absoluta que caracteriza al derecho tributario y reconocer que toda política fiscal implica decisiones acerca de qué desigualdades serán visibles para el sistema y cuáles permanecerán ocultas bajo categorías abstractas de igualdad formal.

Sin este sinceramiento será imposible construir una política tributaria compatible con el paradigma constitucional y convencional de derechos humanos. Resulta necesario construir un sistema capaz de reconocer tempranamente las formas concretas de exclusión e intervenir lo antes posible para evitar que las desigualdades estructurales continúen reproduciéndose silenciosamente bajo la apariencia de neutralidad técnica.

VIII. Conclusiones: Hacia una política tributaria compatible con la igualdad real y los derechos humanos

El análisis desarrollado a lo largo de este escrito permite advertir que la relación entre discapacidad y sistema tributario excede ampliamente la discusión técnica sobre beneficios fiscales específicos. Lo que se encuentra en juego es el modo en que el Estado percibe la desigualdad, distribuye cargas económicas y reconoce las necesidades para el ejercicio efectivo de los derechos humanos.

La evolución del modelo social de la discapacidad y la consolidación del paradigma convencional inaugurado por la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad obligan a revisar críticamente las categorías tradicionales del derecho tributario. Los conceptos de capacidad contributiva, patrimonio o renta revelan límites evidentes cuando se proyectan sobre personas con discapacidad que enfrentan costos estructurales permanentes vinculados con accesibilidad, movilidad, asistencia, cuidados y participación social.

La discapacidad interpela directamente la lógica abstracta del sistema fiscal clásico. La igualdad tributaria no puede interpretarse exclusivamente como uniformidad formal frente a la ley, porque existen situaciones desiguales que exigen respuestas jurídicas diferenciadas. La experiencia de las personas con



discapacidad demuestra que **tratar igual a quienes se encuentran en condiciones estructuralmente distintas es una forma de reproducción de la desigualdad.**

Los beneficios tributarios vinculados a discapacidad deben ser comprendidos como acciones positivas constitucionalmente exigidas y no como concesiones excepcionales o privilegios incompatibles con la justicia fiscal. El artículo 75 inciso 23 de la Constitución Nacional impone al Estado el deber de garantizar igualdad real de oportunidades y de trato mediante políticas activas orientadas a remover obstáculos estructurales. Tal mandato adquiere especial intensidad respecto de colectivos históricamente excluidos.

El precedente “González Victorica” refleja un avance relevante en esta dirección al incorporar una interpretación convencional y constitucional de los regímenes fiscales vinculados a discapacidad. El caso evidencia que el derecho tributario ya no puede analizarse de manera aislada respecto del sistema general de derechos humanos. Las categorías fiscales deben integrarse dentro de una lógica más amplia de protección reforzada y de igualdad sustantiva.

Las exigencias derivadas de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad tampoco se agotan en la actuación del legislador o de la administración tributaria. Alcanzan igualmente a los órganos jurisdiccionales, llamados a examinar la compatibilidad de las normas y prácticas fiscales con los estándares convencionales de igualdad y no discriminación. Cuando una interpretación pretendidamente neutral produce efectos que profundizan situaciones de desventaja estructural, el deber de control de convencionalidad exige revisar críticamente su adecuación al sistema de protección de los derechos humanos.

Pese al control de constitucionalidad y convencionalidad, las dificultades persisten. La fragmentación normativa, las interpretaciones restrictivas y las dinámicas burocráticas revelan un modelo estatal que percibe la discapacidad desde parámetros abstractos insuficientes para captar plenamente las formas



concretas de habitar el mundo de quienes atraviesan situaciones de vulnerabilidad estructural.

En este contexto, la perspectiva fenomenológica ofrece una herramienta útil para comprender aspectos que suelen quedar fuera de las categorías tributarias tradicionales. La crítica de Husserl a las abstracciones desvinculadas del mundo vivido permite advertir que la desigualdad fiscal se manifiesta en la ausencia de determinados beneficios y también en las dificultades institucionales para reconocer experiencias materiales concretas.

Asimismo, la metáfora del “búho de Minerva” formulada por Hegel permite advertir que el derecho suele comprender tardíamente las formas de exclusión que produce o tolera. Las respuestas fiscales aparecen cuando el deterioro económico o la exclusión ya se encuentran consolidados. La política tributaria reacciona frente a la desigualdad, aunque pocas veces logra anticiparse a ella.

El desafío contemporáneo consiste en abandonar la ficción de neutralidad absoluta que históricamente estructuró el derecho tributario. **Toda política fiscal implica decisiones distributivas y acerca de qué experiencias sociales serán visibles para el Estado y cuáles permanecerán ocultas bajo categorías aparentemente universales.**

Construir una política tributaria compatible con los derechos humanos exige reconocer que la igualdad real requiere algo más que generalidad normativa. Supone incorporar perspectivas capaces de identificar desigualdades estructurales, reconocer costos diferenciales y garantizar condiciones materiales efectivas de autonomía, participación e inclusión social.

La justicia fiscal supone algo más que distribuir cargas económicas conforme parámetros abstractos de riqueza. Requiere interrogarse por las condiciones bajo las cuales determinadas personas desarrollan su existencia y por las barreras que restringen el ejercicio efectivo de sus derechos.

La revisión de la capacidad contributiva constituye una de las principales consecuencias jurídicas derivadas del modelo social de la discapacidad. Si las



barreras económicas asociadas a la discapacidad reducen materialmente la disponibilidad real de recursos, entonces el sistema tributario no puede continuar evaluando la riqueza exclusivamente mediante parámetros nominales. Una concepción constitucional **exige incorporar los costos estructurales de la discapacidad como variable relevante para determinar las cargas fiscales.**

Ello no supone abandonar la capacidad contributiva como principio rector de la tributación, sino comprenderla de un modo más fiel a las condiciones reales en las que las personas obtienen, utilizan y disponen de sus recursos.

Bajo esta lógica, una política tributaria compatible con el modelo social de la discapacidad debería contemplar, entre otras medidas:

- a) la ampliación de deducciones vinculadas con gastos derivados de la discapacidad;
- b) la simplificación administrativa para el acceso a beneficios fiscales;
- c) la incorporación de los costos estructurales de la discapacidad como elemento relevante para establecer la capacidad contributiva y
- d) la interpretación amplia de las franquicias y exenciones orientadas a garantizar la igualdad real.

Tal vez allí resida el principal desafío. Que el derecho tributario aprenda a mirar aquello que durante mucho tiempo permaneció fuera de su campo de visión. No se plantea abandonar las categorías técnicas ni renunciar a la capacidad contributiva como principio rector. Se trata de recordar que detrás de cada clasificación existen personas cuyas vidas no siempre caben en una declaración jurada ni en una fórmula de riqueza. Solo así será posible evitar que, como sugiere Borges en *“El Ciego”*, las representaciones terminen sustituyendo a la realidad que pretenden describir.