

Tiempo de lectura: 2 fallos en 20 minutos

TDA - S.U.B.E.

**LAS TASAS MUNICIPALES SIN SUSTENTO
CONSTITUCIONAL
SE SUBEN AL DEBATE EXTRAORDINARIO DE LA LEY 48**

**EL DICTAMEN FISCAL DE LA PROCURADORA Y PROF.
MONTI ENCIENDE LUCES SOBRE UN TEMA QUE NO
DEBERÍA GENERAR TANTOS DEBATES Y PROCESOS
JUDICIALES Y PERMITE UNA CORRECTA
SISTEMATIZACIÓN QUE DEBERÍA SER ADVERTIDA Y
APLICADA POR LOS TRIBUNALES INFERIORES**

I. BREVE NOTA INICIAL.

La Suprema abre la instancia una y otra vez y responde uno a uno los recursos extraordinarios interpuestos contra sentencias de las Cámaras Federales sobre las “tasas” municipales.

Aun cuando se trata de hechos y recursos que datan de varios años atrás, el debate se va intensificando en la actualidad por la abundancia de tasas municipales que no son tasas, por fundarse en servicios que no existen o por pretender gravar hechos y actos no gravados o ya pagados por terceros.

La Corte Federal se funda indistintamente en los requisitos advertidos en el precedente “Municipalidad de Concordia” y en el Dictamen “Monti”, donde la Procuradora General desentraña de manera ejemplar las bases de un debate que no termina de cerrarse y hace a la institucionalidad estatal y el orden social.

Analizamos brevemente los hechos de 2 pronunciamientos judiciales y luego mencionamos los puntos más importantes del dictamen fiscal emitido en la segunda causa, es decir, el precedente “AEROPUERTOS”.

II. FALLO “WESTERN”

Buenos Aires, 10 de abril de 2025, autos: “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Western Union S.R.L. c/ Municipalidad de Merlo s/ ordinario”.

MAYORÍA: las cuestiones debatidas encuentran adecuada respuesta en la doctrina que emana de la causa CSJ 715/2005 (41-M)/CS1 “Municipalidad de Concordia c/ Nación Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones S.A. s/ ejecución fiscal”, sentencia del 26 de marzo de 2009, a cuyos fundamentos corresponde remitirse, en lo pertinente, por razones de brevedad.

HECHOS DEL CASO. ANTECEDENTES. FUNDAMENTOS DE LAS PARTES Y FUNDAMENTOS DEL VOTO ROSATTI

Western Union Financial Service Argentina S.R.L. promovió demanda contra el Municipio de Merlo oponiéndose al pago de la Tasa por Inspección, Seguridad e Higiene (TISH), prevista en la ordenanza 1812/00 (modificada por la ordenanza 2187).

El tributo reclamado solventa los servicios municipales de inspección destinados a preservar la seguridad, salubridad e higiene en los locales, establecimientos u oficinas en donde se desarrollan actividades comerciales, entre otras y “Western” explicó que es una empresa que se dedica al envío de dinero y que para llevar adelante su giro comercial ha suscrito numerosos contratos de agencia con distintas empresas, entre ellas, Correo Argentino, Credilogros y Compañía Financiera Argentina; estas últimas -junto con sus actividades- prestan aquel servicio en sus propios locales, percibiendo por ello una comisión.

Argumentó que la postura asumida por el Municipio -de pretender cobrarle la TISH- carece de sustento jurídico, pues no existe ninguna actividad estatal que se le preste.

El Municipio demandado -al defenderse- dice que de acuerdo a la ordenanza fiscal la obligación de pago de la TISH surge por el servicio de inspección a locales en donde se desarrolla una actividad comercial, independientemente de la titularidad de aquellos.

La Cámara Federal de San Martín, al confirmar la sentencia de primera instancia, rechazó la demanda deducida por la empresa actora argumentando que la pretensión impositiva del Municipio no implica un conflicto jurídico entre la normativa federal y la local; que Western Union no posee locales propios en el Municipio de Merlo pero no puede negar que gira comercialmente dentro del ejido municipal por medio de locales situados en el Partido de Merlo -dos correspondientes al Correo Oficial, uno a la Compañía

Financiera Argentina S.A. y otro a la empresa Credilogros Compañía Financiera-...” y que en los locales existía identificación externa visible y logotipo por medio del cual la parte actora promocionaba su actividad.

“Western” aduce que “...el principio de razonabilidad se ve claramente afectado en tanto [...] la pretensión municipal representa una [...] injustificada [duplicación del cobro] de una Tasa...” y agrega que -admitir el criterio del Municipio- “...implicaría que tanto [Western Union] como los contribuyentes cuyos espacios físicos son utilizados, al ingresar individualmente la Tasa por un mismo servicio referido a un mismo espacio físico, estarían duplicando la retribución atinente a una supuesta idéntica actividad municipal...”.

Agrega que desarrolla su actividad dentro de cuatro locales situados en el partido de Merlo, dos del Correo Argentino, uno de Credilogros Compañía Financiera S.A. y otro de Compañía Financiera Argentina S.A. Estos locales son explotados por personal propio de cada local, quienes son respectivamente contribuyente de la Tasa en cuestión, “quedando así en evidencia... una clara duplicación en el cobro de un mismo servicio ya que recaería sobre un mismo espacio físico”.

Dice el voto Rosatti que la tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este se encuentra constreñido a su pago aun cuando no haga uso o no tenga interés en él, ya que tiene en mira el interés general, pero que en este caso concreto el Municipio no ha demostrado que las actividades comerciales que se desarrollan en los locales aquí involucrados, requieran la puesta a disposición de un servicio estatal (en este caso de inspección de seguridad e higiene) diferenciado en su naturaleza o intensidad del que ya se brinda en dichos comercios y por el que el Municipio percibe el tributo correspondiente.

Dicho de otro modo, no se ha acreditado en autos que las actividades de la parte actora requieran un servicio municipal diferente del ya prestado.

Finalmente explica que “... resulta inaceptable que el Estado pretenda -sin esgrimir un sólido argumento jurídico- duplicar el cobro de una tasa por la comprobación de una misma condición de seguridad e higiene de idéntico local. Más aún, teniendo en consideración que la parte actora explícitamente se agravó por esa razón, sin que la parte demandada al contestar el recurso extraordinario hubiese brindado alguna respuesta convincente sobre el particular”.

III. FALLO “AEROPUERTOS”

Buenos Aires 15 de abril de 2025, “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Aeropuertos Argentina 2000 S.A. c/ Comuna de Delfín Gallo y otro s/ contencioso administrativo - varios”.

MAYORÍA: Que las cuestiones planteadas han sido correctamente tratadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal y a los que cabe remitir en razón de brevedad. Por ello, se hace lugar a la queja, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Remítase la queja para su agregación a los autos principales y reintégrese el depósito de fs. 39 por no corresponder. Notifíquese y devuélvase digitalmente los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo expresado en la presente. Horacio Rosatti (según su voto)- Carlos Fernando Rosenkrantz – Ricardo Luis Lorenzetti.

HECHOS DEL CASO. ANTECEDENTES. FUNDAMENTOS DE LAS PARTES Y FUNDAMENTOS DEL VOTO ROSATTI

La Comuna de Delfín Gallo - provincia de Tucuman - le requirió a Aeropuertos Argentina 2000 el pago de la “contribución” prevista en el artículo 146 del CTC, según el cual: “[p]or los servicios comunales que reciba cualquier actividad comercial, industrial y/o de servicios, relativos a contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad o cualquier otro, no retribuido por una contribución especial que asegure y promueva el ejercicio de esas actividades, se abonará el tributo establecido en el presente título conforme a las alícuotas, importes fijos y mínimos que establezca la Ley . Impositiva Comunal”.

Aeropuertos Argentina 2000 -concesionario para la explotación, administración y funcionamiento del Grupo “A” de Aeropuertos del Sistema Nacional- se opuso y finalmente demandó a la Comuna de Delfín Gallo y a la Provincia de Tucumán oponiéndose a la determinación por los períodos fiscales 1998 a junio de 2000 respecto de la referida “Contribución que incide sobre la actividad comercial, prevista en el artículo 146 del Código Tributario industrial y/o de servicios” Comunal (CTC), resoluciones 1673 y 1695 y decreto 2141/14.

El juez de primera instancia rechazó la demanda de Aeropuertos Argentina 2000 y la Cámara Federal de Tucumán la confirmó al considerar que en función de lo establecido en la Constitución Nacional, la Constitución provincial, la ley 23.548, el Convenio Multilateral, la ley provincial 7350 y el Código Tributario Comunal, la Comuna de Delfín Gallo contaba con atribuciones para exigir el gravamen cuya imposición Aeropuertos Argentina 2000 cuestiona y que no se requería acreditar la efectiva prestación del servicio -tal como había propiciado el contribuyente- toda vez que el tributo reclamado por la comuna encuadraba en lo establecido en el artículo 9º, inc. b, tercer párrafo de la ley 23.548.

Aeropuertos Argentina 2000 educe al apelar el pronunciamiento que la tasa en cuestión resulta inconstitucional por ausencia de la efectiva prestación del servicio; que la pretensión de la comuna demandada resulta ilegítima, pues la tasa prevista en el artículo 146 del CTC -al no apoyarse en un servicio efectivamente prestado- desconoce lo dispuesto en el artículo 9º, inc. b, párrafo segundo de la ley 23.548 y; que la pretensión de la Comuna desconoce la Ley de Coparticipación Federal (artículo 9º, inc. b) ya que no existe controversia entre las partes acerca de que no existió efectiva prestación del servicio que hiciese viable el pago del tributo reclamado.

Si bien el pronunciamiento de Cámara manifestó que “...no se requiere acreditar la efectiva prestación de servicios, como invoca el recurrente, por cuanto el presente caso está encuadrado en el art. 9º, inciso b), tercer apartado, de la ley n° 23.548 de Coparticipación Federal que permite ‘gravar toda actividad comercial o consumo de bienes sujetos a impuestos y que “...la tasa o contribución que la Comuna de Delfín Gallo le impone a AA 2000 no resulta violatoria del Convenio-Ley suscripto por la provincia de Tucumán con la Nación...”, no explica racionalmente de qué modo el precepto jurídico sobre cuya base se resolvió el pleito resulta aplicable al caso.

Ello por cuanto el artículo 9º, inc. b, tercer párrafo de la ley 23.548 dispone que “[l]as actividades, bienes y elementos vinculados a la producción, comercialización, almacenamiento, transporte, circulación, venta, expendio o consumo de los bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos y las materias

primas o productos utilizados en su elaboración, tampoco se gravarán con una imposición proporcionalmente mayor -cualquiera fuere su característica o denominación- que la aplicada a actividades, bienes y elementos vinculados con bienes y servicios análogos o similares y no sujetos a impuestos internos específicos a los consumos...”. La cámara no brinda ninguna razón plausible que explique cuál sería la conexión existente entre los “impuestos internos” a los que hace referencia la norma citada y las cuestiones debatidas.

De tal modo, a criterio del Juez Rosatti “media relación directa e inmediata entre lo resuelto y las garantías constitucionales invocadas como vulneradas (artículo 15 de la ley 48). Ello es así, pues el encuadre normativo en que se basó el tribunal de la anterior instancia a los fines de resolver la controversia desconoce que las sentencias judiciales deben ser fundadas; y que son arbitrarias aquellas que resuelven el caso con un fundamento solo aparente, que no constituye una derivación razonada del derecho vigente (arg. de Fallos: 322:2415)”.

IV. DICTAMEN MPF – PGN EN EL PRECEDENTE AEROPUERTOS

LOS HECHOS PLANTEADOS EN EL DICTAMEN DE MPF

1. La sentencia de la Cámara Federal de Apelaciones de Tucumán que, al confirmar lo decidido en primera instancia, rechazó la demanda iniciada por Aeropuertos Argentina 2000 (en adelante, “AA2000”), contra la Comuna de Delfín Gallo y el Gobierno de la Provincia de Tucumán, con el fin de que se dejen sin efecto ciertos actos locales (resoluciones 1.673 y 1.695 del Comisionado de la Comuna de Delfín Gallo, dictadas el 12 de junio de 2000 y el 3 de julio del mismo año, respectivamente; y el decreto 2.141/14 del Gobernador de la Provincia de Tucumán) y, como consecuencia de ello, se ordene la devolución de la “contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y/o de servicios” (art. 146 del Código Tributario Comunal, ley provincial 5.637, en adelante, la “Contribución”), sus intereses y multa, abonados por la empresa.

2. El pronunciamiento apelado se fundó en que, a la luz de lo establecido en la Constitución Nacional, la Constitución Provincial, la ley-convenio 23.548, el Convenio Multilateral, la ley provincial 7.350 y el Código Tributario Comunal, esta última estaba facultada para exigir el gravamen cuya imposición la actora pretendía dejar sin efecto POR 3 RAZONES:

a. si bien la actora era concesionaria de varios aeropuertos en el país, ello no impedía a los poderes locales gravar su actividad mientras no se interfiriera con los fines nacionales perseguidos en dichos establecimientos.

b. las atribuciones encomendadas al Organismo Regulador del Sistema Nacional de Aeropuertos (ORSNA) mediante el decreto 375/97 (art. 14), no estaban vinculadas ni se superponían con las exigidas por la comuna.

c. el presente caso no se requería acreditar la efectiva prestación del servicio -tal cómo había propiciado la empresa- al sostener que la gabela encuadraba en lo establecido en el art. 9º, inc. b), de la ley- convenio 23.548.

3. Los argumentos de AA2000 al apelar son:

- a. la comuna no posee facultades para reclamarle a la empresa el tributo aquí puesto en debate porque su actividad comercial se desarrolla en un establecimiento de utilidad nacional;
- b. el ejercicio del poder de policía local sobre la actividad que desarrolla AA2000 interfiere en las competencias del ORSNA y el normal funcionamiento del aeropuerto;
- c. la tasa es inconstitucional porque la comuna no presta ni prestó ningún servicio y exigió una gabela cuyo hecho imponible es ambiguo, ya que los supuestos servicios no se encuentran determinados e individualizados; y
- d. la comuna no probó -pese a que le correspondía esa carga- la efectiva prestación del servicio que habría generado la obligación de abonar el tributo y la cámara convalidó ese proceder en clara contradicción con la naturaleza de las tasas.

LOS 6 ARGUMENTOS DEL DICTAMEN

1. La tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien posee una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de éste por el presupuesto de hecho adoptado por ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general.
2. La distinción entre especies tributarias no es meramente académica, sino que desempeña un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno
3. El tributo tipificado en el art. 146 del Código Tributario Comunal, transcrito supra, es una tasa, puesto que el legislador local diseñó el presupuesto de hecho adoptado para hacer nacer la obligación de pago de la gabela tomando en cuenta la prestación a los particulares de ciertos servicios comunales que allí enumera, de forma no taxativa (“contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad y cualquier otro no retribuido por un tributo especial”, que “aseguren y promuevan” el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios, desarrolladas por los particulares).
4. La primera fuente de interpretación de las leyes es su letra, y las palabras deben entenderse empleadas en su verdadero sentido, en el que tienen en la vida diaria, y cuando la ley emplea varios términos sucesivos, es la regla más segura de interpretación la de que esos términos no son superfluos, sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, de limitar o de corregir los conceptos..

La mención a los “servicios comunales de contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad o cualquier otro” y su prestación a las actividades comerciales, industriales y de servicios que allí se enumeran, no puede ser entendida como una redacción descuidada o desafortunada del legislador, sino que la vinculación entre ambos indica que la intención fue retribuir esos servicios con la gabela debatida en el sub lite.

5. La Cámara expresa que “no se requiere acreditar la efectiva prestación de servicios, como invoca el recurrente, por cuanto el presente caso está encuadrado en el art. 9º, inciso b), tercer apartado, de la ley n° 23.548 de Coparticipación Federal. Sin embargo, en el precepto invocado por la cámara se establece lo contrario a su razonamiento, en cuanto se exige respecto de las tasas que sean “retributivas de servicios efectivamente prestados”, por lo que considero que la sentencia también es arbitraria en este punto, en virtud de que efectuó una exégesis de la norma aplicable que desvirtúa su contenido.
6. Es un requisito fundamental respecto de las tasas, reiteradamente exigido por la extensa y constante jurisprudencia del Tribunal, que al cobro de las tasas municipales debe responder siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente y que es la comuna demandada quien se encuentra indudablemente en mejores condiciones de probar -si así hubiera ocurrido- la prestación de dichos servicios.

Daniel M. Nallar