



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 21 de Diciembre de 2021

Vistos los autos: "Municipalidad de General Pueyrredón y OSSE c/ AFIP s/ cobro de pesos".

Considerando:

Que esta Corte comparte los términos del dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a los que cabe remitir en razón de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo allí dictaminado, se declara admisible el recurso extraordinario y se revoca la sentencia. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

VO-//-

-//-TO DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

1°) Que, en noviembre de 2002, el Municipio de General Pueyrredón (Provincia de Buenos Aires) y Obras Sanitarias de Mar del Plata S.E. (OSSE), promovieron demanda contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), en la que solicitaron la devolución del impuesto al valor agregado (IVA) ingresado durante los años 1995 a 2001 inclusive (fs. 60/91).

Argumentaron que las sumas cuya restitución persiguen se originaron de tres modos:

i) Por pagos directos realizados al fisco nacional en función de saldos de las declaraciones juradas;

ii) Por retenciones practicadas por terceros (computadas en las declaraciones juradas); y

iii) Por vía de percepciones incluidas en las facturas de los proveedores, también consideradas como pagos directos (fs. 61/61 vta.).

En lo sustancial, tras reseñar los antecedentes del caso, puntualizaron que -a los fines de esclarecer la situación de OSSE frente al IVA- se realizó una consulta vinculante a la AFIP, de la que obtuvieron respuesta mediante nota 141/02 (de fecha 17 de enero de 2002); en ella el organismo recaudador



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

sostuvo que el Municipio de General Pueyrredón -a través de la sociedad del Estado- brindaba un servicio público por el cual percibía una tasa, de manera que no existía base legal para aplicar el tributo mencionado (fs. 69/69 vta.; vale señalar que a fs. 230 de las actuaciones administrativas 254784/2001 obra copia de dicha nota).

2º) Que, a fs. 395/401, el juez de primera instancia -al admitir la defensa de falta de legitimación activa deducida por la AFIP- rechazó la demanda porque *"...la traslación del impuesto [impedía] al reclamante petitioner por su devolución, salvo que [acreditase] en la causa un quebranto en el contribuyente de derecho, lo que no [había] acaecido en estos actuados..."* (fs. 400).

Apelada la sentencia por los actores, la Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata confirmó lo resuelto en la anterior instancia (fs. 503/515).

Para hacerlo, en primer lugar, sostuvo que no era de aplicación al caso la doctrina de las causas "Municipalidad de Monte Cristo" (Fallos: 335:2117) y "Fundación Emprender" (Fallos: 336:220), pues *"...[resultaba] indudable que la acción de repetición de impuestos -institución propia del derecho tributario- tiene su fundamento y origen en el principio de que 'nadie debe enriquecerse sin causa a costa de otro', regla ética de proyección patrimonial que no sólo alcanza a los particulares sino también al Estado..."* (fs. 510/510 vta.).

Asimismo, consideró que si bien la actividad de la parte actora no era de naturaleza comercial y que se trataba de un ente municipal sin fines de lucro destinado a satisfacer las necesidades de la comunidad, ello no ameritaba dejar de lado la teoría del enriquecimiento sin causa (fs. 510 vta./511).

Sobre tales bases, señaló que en el supuesto de hacer lugar a la demanda de repetición se produciría un enriquecimiento injustificado en cabeza del contribuyente de derecho (OSSE), toda vez que no se encontraba controvertido que el impuesto ingresado a la AFIP por la provisión del servicio de agua había sido soportado por los usuarios, o sea, los contribuyentes de hecho.

De este modo, dijo: *"...si el pago del contribuyente de hecho (usuario del servicio) benefició en cierta medida a OSSE (quien trasladó el impuesto y lo recuperó), el acto realizado es válido justamente porque lo benefició en su patrimonio, es decir le representó una utilidad que estuvo dada por el recupero por parte de aquél de la gabela pagada al Fisco, en tal sentido, no sería susceptible de repetición respecto de [e]ste último..."* (fs. 511 vta.).

3°) Que contra dicho pronunciamiento OSSE interpuso recurso extraordinario a fs. 517/536 vta., que fue correctamente concedido por la cámara con los alcances que da cuenta la resolución de fs. 562/565 vta.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

4°) Que la apelante se agravia porque la Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata se apartó de la doctrina de la Corte en la citada causa "Municipalidad de Monte Cristo".

En particular, argumenta que el fundamento de este Tribunal para hacer lugar a la acción de repetición en la causa antes mencionada, consistió en que cuando se trata de un municipio la totalidad de sus recursos se encuentran destinados a la atención de las necesidades de la población; de ahí que resulte improcedente sostener un supuesto de enriquecimiento (fs. 529 vta.).

Puntualiza que con la demanda de repetición OSSE no pretende cobrar dos veces lo pagado puesto que su objetivo ha sido siempre "...que la AFIP restituya el impuesto indebidamente percibido, en la convicción de considerar ser la más idónea para generar un mecanismo de devolución hacia el usuario contribuyente de hecho". Y agregó: "[a]sí lo entendió la Corte Suprema de Justicia al reconocer legitimación y consecuente repetición a la Municipalidad de Monte Cristo con fundamento en que, por su condición de ente municipal, bien puede devolver a los vecinos lo pagado en su oportunidad mediante el gasto público" (fs. 532 vta.).

5°) Que al contestar el traslado del recurso extraordinario (fs. 537 y 538/552), la AFIP, en síntesis, expresa que: i) a diferencia con lo resuelto por la Corte en "Municipalidad de Monte Cristo", su mandante no ha reconocido la

exención al IVA por el precio abonado en concepto de servicios sanitarios y cloacales; ii) la consulta vinculante que formuló la actora *"...ha sido objeto de discusión en Primera Instancia; [n]o obstante ello si el pago del IVA ha sido indebido, ello no habilita a repetirlo al sujeto que no ha soportado el pago..."* (fs. 545, ver también fs. 549); iii) devolver el IVA a OSSE *"...implica que no se los reintegre a los usuarios, sino que lo utilizaría para obras, sin que se fiscalice el destino que se le adjudicarían a los fondos..."* (fs. 546 vta.); y iv) un pronunciamiento adverso tendría consecuencias patrimoniales negativas para su parte.

6°) Que el asunto sobre el que está llamada a pronunciarse esta Corte consiste en establecer si la recurrente -Obras Sanitarias de Mar del Plata Sociedad del Estado- debe acreditar su empobrecimiento como presupuesto a los fines de acceder a la devolución de las sumas ingresadas a la AFIP por IVA.

De este modo, ante esta instancia, no son objeto de controversia los pagos efectuados por la coactora en concepto de IVA (fs. 510 vta.); tampoco resulta pertinente para dirimir la contienda examinar el texto del artículo 81 de la ley 11.683 en su redacción según la ley 25.795, publicada en el Boletín Oficial de fecha 17 de noviembre de 2003 (cf. Fallos: 335:2117, considerando 9°).



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

En definitiva, la resolución del pleito exige analizar dos temas: i) en primer lugar, cuál es la naturaleza jurídica de la coactora OSSE; y ii) en segundo término, determinar si corresponde exigirle que acredite su empobrecimiento o, dicho en otras palabras, que la devolución de lo reclamado no constituye un enriquecimiento sin causa.

7°) Que, con relación al primer punto propuesto, cabe señalar inicialmente que la Constitución Nacional reconoce a los municipios el carácter de sujetos inexorables del régimen federal argentino (artículos 5° y 123); y establece para todos ellos el status jurídico de la autonomía, derivando a cada provincia la especificación del contenido y sus alcances en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero (arg. doct. Fallos: 343:1389).

Los municipios -al igual que sucede con los restantes estados del régimen federal argentino- se valen de diversos medios organizativos e instrumentales para cumplir con su cometido que es atender las necesidades más concretas, inmediatas e indispensables de las comunidades locales. En lo que al caso importa, a través de la ordenanza 7445 (cuya copia se encuentra agregada a fs. 223/226 vta.), el Municipio de General Pueyrredón instituyó a Obras Sanitarias de Mar del Plata bajo el régimen de las sociedades del Estado -leyes 20.705 y 19.550-, siendo su único accionista el propio municipio (artículo 1°, fs. 223).

Dicho ente descentralizado tiene a su cargo *"...la prestación, administración, explotación, mantenimiento, control, ampliación, renovación, construcción, estudios, investigación y aplicación de nuevas tecnologías de los servicios de provisión de agua potable, desagües domiciliarios, cloacales, industriales y/o de cualquier otro carácter y en general de saneamiento básico en el Partido de General Pueyrredón, así como la explotación, captación y utilización de las aguas destinadas a tal fin..."* (artículo 2°, fs. 223).

El artículo 8°, por su parte, dispone que la sociedad en cuestión ejerce *"...por delegación..."*, *"...aquellas funciones de policía sanitaria necesarias para el mejor cumplimiento del servicio a su cargo..."* (fs. 224).

El capital de la sociedad se integra, fundamentalmente, con el patrimonio que le transfirió el municipio y con las partidas presupuestarias asignadas (artículos 3° y 4°, fs. 223 vta.). Asimismo *"[p]or intermedio del Departamento Ejecutivo, la Sociedad [somete] al tratamiento y decisión del Honorable Concejo Deliberante su plan de Acción y su Presupuesto General de Erogaciones y Cálculo de Recursos..."* (artículo 13, fs. 225).

Finalmente, en sintonía con lo dispuesto en el art. 5° de la ley 20.705, la sociedad no puede ser declarada en quiebra y su liquidación solo puede ser resuelta por la





## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Asamblea, que -en definitiva- es el propio municipio (ordenanza 7446, agregada a fs. 227/232, artículos 15 y 20).

Se concluye que OSSE es una organización que -si bien posee individualidad jurídica y funcional distinta al municipio- procura atender una necesidad pública de vital importancia como es el acceso al agua y los servicios sanitarios de la población del Municipio de General Pueyrredón.

8°) Que sobre la base de lo expuesto, corresponde dar respuesta al segundo tema planteado; esto es, si frente a la peculiar fisonomía jurídica de la peticionaria se debería exigir que compruebe su empobrecimiento como recaudo para la procedencia de la devolución de las sumas que habrían sido incorrectamente ingresadas a la AFIP en concepto de IVA.

Para dilucidar el asunto vale tener en cuenta que la doctrina jurisprudencial en la que se basa la decisión de la anterior instancia, requiere que quien solicita la repetición de un impuesto indirecto compruebe su empobrecimiento por la imposibilidad de trasladarlo. Esa jurisprudencia tiene su origen en la teoría del enriquecimiento sin causa y se apoya -según lo dijo esta Corte- "*...en una clara regla ético jurídica...*", pues si en realidad el impuesto no fue soportado por quien pretende repetir, este estaría percibiendo dos veces el mismo concepto por dos vías distintas, extremo que se entendió contrario a la buena fe (Fallos: 287:79).

9°) Que resulta evidente la inaplicabilidad de la línea jurisprudencial reseñada en el considerando anterior al caso que nos ocupa.

En rigor, tal como sostuvo este Tribunal en Fallos: 335:2117, el patrimonio de la coactora, OSSE, está destinado en forma íntegra a la satisfacción de necesidades esenciales de la comunidad del Municipio de General Pueyrredón; y es en el cumplimiento de dichos cometidos públicos en los que esa sociedad estatal encuentra la razón de su existencia.

Al ser ello así, carece de sustento exigir en esta causa la acreditación del empobrecimiento del contribuyente, por cuanto -en primer lugar- no cabe invocar un principio "ético" o la "buena fe" a favor del enriquecimiento del Estado Nacional en desmedro de la sociedad municipal; y, en segundo término, es evidente que la aquí recurrente debe emplear las sumas objeto de reclamo, inexorablemente, en beneficio de la propia comunidad local, destinataria directa del servicio público.

En tal sentido, tomando en consideración la peculiar naturaleza de la entidad coactora, se estaría frente a un sujeto en el cual el empobrecimiento cabe razonablemente inferirlo por el solo hecho del pago (arg. doct. de Fallos: 294:20, considerando 4°; cit. Fallos: 335:2117).

10) Que, en resumen, no cabe sostener en este pleito la eventual existencia de un enriquecimiento en la actora. La propia naturaleza jurídica del ente en cuestión y la finalidad



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

pública a la que se encuentra subordinado su quehacer, descartan dicho extremo y tornan carente de sustento acudir a construcciones jurisprudenciales ideadas para otros escenarios jurídicos, manifiestamente disímiles e incompatibles con el que nos ocupa.

Es que la organización societaria -de la que se sirve el municipio para prestar el servicio público mencionado- únicamente puede dar a las sumas objeto de litigio un solo destino, a saber: el de satisfacer el interés de la comunidad local, beneficiaria del servicio público que gestiona OSSE.

11) Que para concluir, corresponde enfatizar que el organismo recaudador nacional, en este tipo de supuestos, debe orientar su proceder con extrema prudencia, compatibilizando sus potestades tributarias con la finalidad pública que anima la actividad desarrollada por el ente descentralizado actor. Así, no puede pasarse por alto que OSSE está llamada a satisfacer intereses comunitarios, de manera que la pauta para apreciar su conducta no debe ser necesariamente la misma que si se tratara de intereses particulares (arg. doctrina "Consortio de Empresas Mendocinas Potrerillos SA" -Fallos: 340:1513-).

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara admisible el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis

Recurso extraordinario interpuesto por **Obras Sanitarias Mar del Plata S.E.**, representada por la **Dra. Raquel Leonarda Pioletti**.

Traslado contestado por la **AFIP - DGI**, representada por la **Dra. Liliana Raquel Núñez**.

Tribunal de origen: **Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Federal de Primera Instancia n° 2 de Mar del Plata**.

MUNICIPALIDAD DE GENERAL PUEYRREDON Y OSSE C/ AFIP s/ cobro de pesos.

FMP 21056970/2002/CS1.

(RECURSO EXTRAORDINARIO)

## *Procuración General de la Nación*

S u p r e m a    C o r t e :

A mi modo de ver, las cuestiones que se plantean en el *sub lite* son sustancialmente análogas a las ya examinadas y resueltas por el Tribunal en su sentencia del 30 de octubre de 2012 in re M.282, L.XLVI, "*Municipalidad de Monte Cristo c/ DGI*", a cuyos fundamentos y conclusiones cabe remitir por razones de brevedad en lo que resulte pertinente.

Opino, por tanto, que corresponde hacer lugar al recurso extraordinario interpuesto y revocar la sentencia apelada.

Buenos Aires, 5 de febrero de 2019.

ES COPIA

LAURA M. MONTI

  
ADRIANA N. MARCHISIC  
Subsecretaría Administrativa  
Procuración General de la Nación