

“Cuestiones actuales acerca del poder tributario municipal en el ámbito bonaerense”.-

Por Álvaro Bautista Flores¹-

I.- Consideraciones previas.-

La incidencia de la obtención de recursos en la conformación y el desenvolvimiento del sistema financiero se erige como una de las principales problemáticas con las que conviven los 135 Municipios Bonaerenses.

En este contexto, se insertan las potestades tributarias de los Entes Municipales, que en la mayoría de los casos, se plasman mediante la creación de tasas. El extenso territorio de la Provincia de Buenos Aires, en el cual convergen y conviven situaciones culturales, económicas, geográficas, sociales sustancialmente disímiles, ha dado lugar a diversas manifestaciones del poder tributario.

El régimen municipal bonaerense, y las vicisitudes que se asientan en las realidades de cada Municipio, representan datos de sumo valor para intentar comprender la realidad que emerge a la hora de analizar el donde en el cual ejercen sus poderes tributarios los entes locales. De acuerdo a ello, en estas breves líneas, intentaremos poner de relieve esta compleja temática

II.- La naturaleza de los Municipios Bonaerenses.-

En aras de examinar el tema que nos convoca, es preciso comenzar por la descripción de la naturaleza que detentan los Municipios en la Provincia de Buenos Aires, en particular, con relación a las obligaciones que dimanen del texto de la Constitución Nacional a partir de 1994.

En tal sentido, debemos recordar que el Artículo 123 de la Constitución Nacional, condensando la doctrina sentada en los *leading case* “Rivademar”² y “Municipalidad de Rosario”³, estipula: “*Cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el Artículo 5º asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero*”.

Al respecto, la jurisprudencia de la CSJN a partir de la última reforma constitucional ha sostenido que: “*...las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las provincias a las que pertenecen (arts. 5º y 123) (...) el art. 123 de la Constitución Nacional -incorporado por la reforma de 1994 - no confiere a los municipios el poder de reglar las*

¹ Abogado, Procurador y Escribano por la Facultad de Ciencias Jurídicas de la Universidad Nacional de La Plata. Distinguido con el Premio “Joaquín V. Gonzalez” al mejor promedio de su promoción (Año 2009). Especialista en Derecho Administrativo (UNLP) Especialista en Contratos Administrativos (ECAE-PTN) Docente UNLP, ECAE-PTN, Universidad de Belgrano, U.A.I, INAP, ONC, Escuela de Abogados de la Asesoría General de Gobierno de la provincia de Buenos Aires. Actualmente, se desempeña como Coordinador General de Contrataciones en la Operadora Ferroviaria Sociedad del Estado (SOF SE).

² Fallos 312:326

³ Fallos 314:495.

*materias que le son propias sin sujeción a límite alguno (...) La cláusula constitucional les reconoce autonomía en los órdenes "institucional, político, administrativo, económico y financiero" e impone a las provincias la obligación de asegurarla, pero deja librado a la reglamentación que éstas realicen la determinación de su "alcance y contenido"*⁴. A raíz de ello, puede colegirse que se ha admitido un marco de autonomía municipal cuyos contornos deben ser delineados por las provincias, con el fin de coordinar el ejercicio de los poderes que éstas conservan (arts. 121, 122, 124 y 125 de la Constitución Nacional) con el mayor grado posible de atribuciones municipales en los ámbitos de actuación mencionados por el art. 123⁵.

Sin perjuicio de esta expresa manda constitucional, el régimen municipal bonaerense se ha mantenido incólume (conservando el mismo texto desde la Constitución Bonaerense de 1873), a pesar de la reforma de la Carta Magna Local en el año 1994. Por tal motivo, las competencias asignadas a los Municipios no receptan los márgenes que se desprenden del carácter "autonómico", que como se colige del Art. 123, comprende las facetas política, administrativa, económica y financiera, englobando en el seno de estas potestades a las cuestiones tributarias.

El incomprensible atraso que padece el actual sistema constitucional bonaerense en la regulación del régimen municipal, criticado en forma unánime por la doctrina⁶, ha sido somatizado progresivamente a través de una interpretación *amplia* de las competencias municipales, reguladas en los Artículos 192⁷, 193⁸ y ss. de la Constitución Provincial.

⁴ Fallos 320:619; 320:162

⁵ Fallos 325:1249.

⁶ Para un análisis sobre el tema, ver RECA, Ricardo Pablo "Reflexiones sobre el Régimen Municipal Bonaerense". Librería Editora Platense. Año 2014.

⁷ Artículo 192.- Son atribuciones inherentes al régimen municipal, las siguientes:

1. Convocar a los electores del distrito para elegir municipales y consejeros escolares, con quince días de anticipación por lo menos, cuando el Poder Ejecutivo dejare transcurrir los términos legales sin hacerlo.
2. Proponer al Poder Ejecutivo, en la época que corresponda, las ternas para nombramientos de jueces de Paz y suplentes.
3. Nombrar los funcionarios municipales.
4. Tener a su cargo el ornato y salubridad, los establecimientos de beneficencia que no estén a cargo de sociedades particulares, asilos de inmigrantes que sostenga la Provincia, las cárceles locales de detenidos y la vialidad pública.
5. Votar anualmente su presupuesto y los recursos para costearlo; administrar los bienes raíces municipales, con facultad de enajenar tanto éstos como los diversos ramos de las rentas del año corriente; examinar y resolver sobre cuentas del año vencido, remitiéndolas enseguida al Tribunal de Cuentas.

Vencido el ejercicio administrativo sin que el Concejo Deliberante sancione el presupuesto de gastos, el intendente deberá regirse por el sancionado para el año anterior. Las ordenanzas impositivas mantendrán su vigencia hasta que sean modificadas o derogadas por otras. El presupuesto será proyectado por el departamento ejecutivo y el deliberativo no está facultado para aumentar su monto total. Si aquél no lo remitiera antes del 31 de octubre, el Concejo Deliberante podrá proyectarlo y sancionarlo, pero su monto no podrá exceder del total de la recaudación habida en el año inmediato anterior. En caso de veto total o parcial, si el Concejo Deliberante insistiera por dos tercios de votos, el intendente estará obligado a promulgarlo.

Toda ordenanza especial que autorice gastos no previstos en el presupuesto, deberá establecer los recursos con que han de ser cubiertos.

Apartándose del criterio sostenido por la Corte Suprema de Nación⁹ (que desde 1911 -con algunas vicisitudes- había considerado a los Municipios como “*meras descentralizaciones administrativas*”), la Suprema Corte de Justicia (SCBA) ha morigerado esta postura, en aras de adecuar las funciones de los municipios con la realidad imperante en el territorio bonaerense. En efecto, el Máximo Tribunal de la Provincia, se encargó de afirmar que “...*a diferencia de otros regímenes municipales, el de la Provincia de Buenos Aires no es una mera dependencia o delegación administrativa del poder provincial, pues tiene jerarquía institucional netamente demarcada por la Constitución, la cual le ha conferido las facultades necesarias para que pueda atender eficazmente los intereses o servicios locales y en dicho régimen las municipalidades se desenvuelven sin sujeción a ninguna otra autoridad*”¹⁰.

Especialmente, en la causa B. 42.200, “Grunbaum” (12/11/1957) se sostuvo –en lo sustancial- que con el respaldo de los arts. 5 y 106 de la Constitución Nacional de 1853-1860, se destacó la significación del régimen municipal bonaerense en orden al cumplimiento de las funciones y finalidades que le asigna la Constitución y que no cede a las restricciones que pudieran emanar de dispositivos meramente legislativos. Se expresó entonces que “...*esa*

6. Dictar ordenanzas y reglamentos dentro de estas atribuciones.

7. Recaudar, distribuir y oblar en la Tesorería del Estado las contribuciones que la Legislatura imponga al distrito para las necesidades generales, sin perjuicio de que el Poder Ejecutivo nombre funcionarios especiales para este objeto, si lo cree más conveniente.

8. Constituir consorcios de municipalidades y cooperativas de vecinos a los fines de la creación de superusinas generadoras de energía eléctrica.

⁸ Artículo 193.- Las atribuciones expresadas tienen las siguientes limitaciones:

1. Dar publicidad por la prensa a todos sus actos, reseñándolos en una memoria anual, en la que se hará constar detalladamente la percepción e inversión de sus rentas.

2. Todo aumento o creación de impuestos o contribución de mejoras, necesita ser sancionado por mayoría absoluta de votos de una asamblea compuesta por los miembros del Concejo Deliberante y un número igual de mayores contribuyentes de impuestos municipales.

3. No podrá autorizarse empréstito alguno sobre el crédito general de la Municipalidad, sino por ordenanza sancionada en la forma que determina el inciso anterior; pero en ningún caso podrá sancionarse ordenanza de esta clase cuando el total de los servicios de amortización e intereses, afecte en más del 25 por ciento los recursos ordinarios de la Municipalidad. Cuando se trate de contratar empréstitos en el extranjero o enajenar o grabar los edificios municipales, se requerirá, además, autorización legislativa.

4. Siempre que se haga uso del crédito será para obras señaladas de mejoramiento o para casos eventuales, y se votará una suma anual para el servicio de la deuda, no pudiendo aplicarse los fondos a otro objeto que el indicado.

5. Las enajenaciones sólo podrán hacerse en remate público.

6. Siempre que hubiere de construirse una obra municipal, de cualquier género que fuere, en la que hubieren de invertirse fondos del común, la Municipalidad nombrará una comisión de propietarios electores del distrito, para que la fiscalice.

7. Las obras públicas cuyo importe exceda de mil pesos nacionales, deberán sacarse siempre a licitación.

⁹ Fallos 154:25.

¹⁰ “Acuerdos y Sentencias”, 1957-V-519; 1966-II-181; 1960-VI-328. Asimismo, este criterio fue iterado en la causa I. 1.983, del 20-III-2002.

relevancia se perfila a través de los textos de las constituciones y de los debates de las asambleas constituyentes, en especial de 1873, donde llegó a propiciarse que se lo calificara de otro poder del Estado” descartándose pues “...el preconcepto de mirarse nuestro municipalismo como delegación administrativa de los poderes provinciales”, y resaltándose el concepto de “facultades sustantivas” de los municipios que no pueden ser cercenadas por la ley reglamentaria. No se trata de atribuciones que dependan en su ejercicio de las que conceda o no la ley, pues que constitucionalmente se las ha enunciado con la significación cuantitativa y cualitativa ínsita en la expresión “atender eficazmente los intereses y servicios locales”, insistiéndose en el principio de “facultad municipal de fuente constitucional directa” que no puede quedar desplazada por la ley.

Así las cosas, la Suprema Corte aplicó estos principios para fundamentar -entre otros supuestos- la competencia reglamentaria municipal en materia tributaria¹¹.

Recientemente, el Máximo Tribunal ha reafirmado esta postura, tomando en consideración el nuevo ordenamiento constitucional a partir de 1994, en la causa “Municipalidad de San Isidro”¹² del 27/8/2014. Sobre este aspecto, textualmente ha entendido “*Las viejas normas provinciales han de ser, pues, interpretadas en armonía con las nuevas de la Carta federal a las que están subordinadas y que, en todo caso, deben prevalecer (art. 31, Const. Nacional)*”.

La sentencia citada -de vital importancia para entender el funcionamiento de las municipalidades bonaerenses- se encarga de aclarar que “*...la reglamentación -que queda a cargo de cada Provincia- no puede desnaturalizar aquello que, en la télesis de la norma superior, constituye su objeto: la autonomía municipal*”. En este orden de consideraciones, el fallo indica que “*La autonomía municipal que consagra el art. 123 de la Carta federal, aun cuando esté supeditada al alcance y contenido que le asigne la Provincia respectiva, y aun cuando se interpretase que ese alcance está dado por las disposiciones sobre régimen municipal que contiene nuestra Carta local, se conforma con la potestad comunal regulatoria general en materia de empleo público, pues trátase de una atribución esencial a la organización de los municipios, cuyo reconocimiento y existencia se ha consolidando en el derecho público constitucional bonaerense, conforme he analizado. Su desconocimiento por las autoridades provinciales no armoniza con la Constitución escrita e interpretada*”.

Corresponde añadir que la sentencia citada desembocó en la inconstitucionalidad del régimen de empleo público provincial por ese entonces vigente (ref. Ley N° 11.757), situación que precipitó la sanción de la Ley N° 14.656, por conducto de la cual, se instauró una nueva normativa sobre esta temática. Sin embargo, al discutirse la forma en la que iba a generarse su puesta en vigencia (a partir del dictado del Decreto N° 784/2016), la SCBA volvió a realizar algunas precisiones acerca de los contornos de las atribuciones municipales. En la causa

¹¹ SCBA, Causa I 1.306, "Dupraz", sent. del 28-V-1991; I. 1.541, "Bernal de Palacio", sent. del 29-XII-1998.

¹² SCBA, Causa I 2.021.

“FESIMUBO” del 27 de junio de 2018 (Causa I. 74.316) la SCBA expresó que a falta de un desarrollo preciso del alcance de la autonomía local que manda a garantizar el art. 123 CN, en la regulación normativa de la función pública municipal, provincia y municipios pueden ejercer, aunque con clara primacía de éstos últimos, poderes coordinados, en distintos planos de generalidad e interés, apuntando tanto a diferentes fines (locales o generales).

Atento a los antecedentes referenciados, más allá del anticuado sistema constitucional en el que se enmarcan las competencias y funciones municipales, ha sido la jurisprudencia de los distintos tribunales bonaerenses la que ha permitido extender la aplicación de las potestades tributarias municipales¹³. Este dato –más allá de algunas limitaciones que se han dado en el último tiempo- es imprescindible para comprender el alcance de las atribuciones de los gobiernos locales en la creación y aplicación de tasas.

III.- Las potestades tributarias de los Municipios Bonaerenses.-

El diseño y configuración de las políticas tributarias constituye un resorte competencial propio de los diversos estratos de poder que componen el Estado Federal Argentino, contando con un respaldo específico en la Constitución Nacional en los Artículos 5, 121, 122 y 126. Acorde con esta posición, la pacífica doctrina sentada por la Suprema Corte de Justicia Bonaerense ha precisado: “...la creación de impuestos, elección de objetos imposables y formalidades de percepción, resulta del resorte propio de las provincias, porque entre los derechos que hacen a la autonomía de ellas es primordial el de imponer contribuciones y percibir las”¹⁴, con sustento en el criterio de distribución y conformación de los poderes tributarios consagrada desde antaño por la Corte Suprema de Justicia de la Nación¹⁵.

En este orden de ideas, cabe agregar que la potestad fiscal es atributo inherente a la autonomía que las provincias se reservaron y que la Constitución les reconoció, y que dicha potestad es -al mismo tiempo- sustento necesario para la existencia efectiva de las entidades políticas particulares erigidas sobre aquella base, existencia que sería difícilmente concebible si sus titulares no contaran con los recursos que procura el impuesto para la actuación de los órganos de gobierno en cumplimiento de los fines de la institución. Por ello, el poder impositivo -al que se asigna función de fomento y asistencia social para servir a exigencias del bien general¹⁶, y se erige como un elemento esencial e imprescindible para la existencia de todo gobierno¹⁷.

En función de lo expuesto, como se advertirá próximamente, las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires tienen la potestad normativa y aplicativa en materia tributaria, en tanto

¹³ Sobre esta cuestión, ampliar en FLORES, Álvaro B. “Las tasas municipales en la jurisprudencia bonaerense” publicado en el Suplemento de Derecho Administrativo y Tributario Bonaerense del El Dial, en fecha 19/6/2017 (elDial DC2353).

¹⁴ SCBA I 2.127; I 72.086; I 72.485, entre muchos otros.

¹⁵ Fallos 7:373; 114:282; 137:212; 150:419; 235:571.

¹⁶ Fallos 190:159; 243:98.

¹⁷ Fallos 186:170.

que cuentan con la posibilidad de sancionar sus propios tributos (derecho tributario material) y de dar cauce a su aplicación y/o ejecución (derecho tributario formal). Ello, tiene sustento jurídico en el Artículo 29° de la Ley Orgánica Municipal -Decreto-Ley 6769/58- (L.O.M.), en el Artículo 5 y 123 de la Constitución Nacional, en los Artículos 190 y ss. de la Constitución Provincial.

Refrendando esta posición, cabe señalar que el Régimen municipal que los constituyentes reconocieron como esencial base de la organización política argentina -al consagrarlo como requisito de la autonomía provincial- consiste en la administración de aquellas materias que conciernen únicamente a los habitantes del distrito o lugar particular, y debe estar investido de la capacidad necesaria para fijar las normas de buena vecindad, ornato, higiene, vialidad, moralidad, etc. y de poder preceptuar sanciones correccionales para las infracciones de las mismas¹⁸. Sin lugar a dudas, en el seno de estas “capacidades” afloran las potestades tributarias de las Municipalidades.

Retomando el análisis de la normativa bonaerense, es menester indicar que la Constitución provincial reconoce como atribución inherente al régimen municipal, tanto la determinación anual del presupuesto, la fijación de los recursos para costearlo y la facultad de crear, aumentar o suprimir tributos (Conf. Arts. 190, 192 inc. 5 y 193 inc. 2). Asimismo, la L.O.M. establece -en cuanto aquí concierne- que: *"Constituyen recursos municipales los siguientes impuestos, tasas, derechos, licencias, contribuciones, retribuciones por servicios y rentas: la colocación de avisos en el interior y exterior de tranvías, vehículos en general, estaciones de ferrocarril, teatros, cafés, cinematógrafos y demás establecimientos públicos, colocación, inscripción o circulación de avisos, letreros, chapas, banderas de remate, escudos, volantes y toda otra publicidad o propaganda escrita u oral, hecha o visible en la vías pública con fines lucrativos"* (Ref. art. 226 inc. 8, L.O.M.).

En este orden de ideas, la interpretación realizada en base a los Artículos 226, 227 y 228 de la L.O.M. establece una enunciación amplia y de carácter no taxativo de los distintos recursos tributarios municipales¹⁹, que en materia tributaria, se identifica con la creación de tasas y las llamadas contribuciones de mejoras (Ej.: para el mantenimiento/construcción de caminos rurales; conservación vial, etc.). En otras palabras, el ordenamiento constitucional y legal de la Provincia de Buenos Aires confiere a los municipios potestades para disciplinar variados aspectos -incluido el tributario- siempre en el interés general de la comunidad local²⁰.

El corolario de estas potestades, más precisamente su exteriorización, se perfecciona a través de la sanción -por parte del Honorable Concejo Deliberante con la participación de la Asamblea de Mayores Contribuyentes- de las Ordenanzas Impositivas o Fiscales²¹ que, como

¹⁸ Fallos 156:323; 321:1052.

¹⁹ SCBA, I 1.992.

²⁰ SCBA, I. 72.548.

²¹ Sobre esta cuestión, ampliar en BIGLIERI, Alberto “Ordenanzas Fiscales”, LLBA2010 (noviembre), pág. 1073.

mínimo, debe contener los elementos básicos del tributo, a saber: configuración del hecho imponible; determinación del sujeto pasivo (contribuyente); elementos necesarios para la fijación del quantum -base imponible y alícuota-²². Con referencia a este aspecto, la SCBA tiene dicho que “...en cumplimiento de los preceptos constitucionales contenidos en los arts. 183 incs. 5º y 6º, 184 inc. 2º de la Carta provincial, la Ley Orgánica de las Municipalidades (dec. ley 6769/1958 con múltiples normas modificatorias) ha conferido a los Concejos Deliberantes la potestad de crear tributos”²³. Complementando estas ideas, vale mencionar que “...es exclusiva potestad del órgano legisferante local la fijación de los sujetos obligados al pago del tributo, la base imponible y el criterio de la determinación del monto debido, actuando -en tal sentido dentro de los límites de su competencia privativa y en concordancia con razones de política tributaria, cuyo mayor o menor acierto no es dado a los jueces revisar”²⁴.

En el escenario descrito, con el afán de acentuar el principio de separación de poderes, la SCBA se ha encargado de manifestar que “...escapa a la competencia del Poder Judicial el contralor del modo en que los poderes políticos del gobierno ejercitan las facultades que la Constitución les ha otorgado privativamente (...) Si hubieran sido facultados para ello, habría dejado de existir el principio de la separación de los poderes, al invadir el Poder Judicial la órbita delimitada para la acción del Poder Legislativo y del Poder Ejecutivo (...) Más los tribunales están llamados a intervenir apenas en estos poderes, cuidando que sus facultades privativas no actúen arbitraria u opresivamente, violando los derechos y garantías constitucionales y en general cualquier norma establecida por la Constitución”²⁵.

IV.- Los alcances y los contornos de las tasas municipales según la jurisprudencia bonaerense. Su naturaleza.-

1.- Las potestades tributarias municipales se exteriorizan -en mayor medida- a partir de la creación y aplicación de las denominadas “tasas municipales”.

Conteste a ello, vale decir que la tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, con estructura análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe el obligado²⁶. A partir de esta conceptualización, esbozada por la CSJN, podemos comenzar a pulir las características y la extensión de esta tipología de tributo, y analizar si las consideraciones emanadas de la jurisprudencia nacional, se transpolan al ámbito local.

²² SCBA B. 52.614, "Franceschi, Bade y Cía S.A.", sent. del 24-III-1998; B. 53.340, "Hogar Rodolfo Funke", sent. del 24-VIII-2005; B. 61.397, "Sociedad Española de Socorros Mutuos de Tres Arroyos", sent. del 8-VII-2008.

²³ SCBA B. 53.340.

²⁴ SCBA A. 62.752, "Obra Social para Empleados de Comercio y Actividades Civiles", sent. de 1-III-2004.

²⁵ SCBA I 1.286.

²⁶ Fallos 323:3770; 326:4251.

Al respecto, es doctrina inveterada de la CSJN que la tasa -como categoría tributaria- debe corresponder siempre la **concreta, efectiva e individualizada** prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente²⁷, como condición indispensable para que el tributo se erija como válido. El criterio transcripto, no hace otra cosa que verter la postura casi unánime a nivel doctrinario, que considera a la prestación efectiva del servicio al contribuyente como uno de los elementos que permiten distinguir la tasa de las otras especies tributarias, particularmente del impuesto. Con sustento en el Art. 52 de la L.O.M., la Suprema Corte señaló que “...La nota distintiva de las tasas, como especie de los tributos, radica en la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público. La imposición de una tasa supone que la actividad involucrada responda al ejercicio de una atribución inherente a la municipalidad, pues el monto recaudado debe ser en retribución de la prestación de un servicio local”²⁸ (conf. art. 52, L.O.M.).

Asimismo, la normativa nacional también se ha inclinado por reconocer este rasgo distintivo. En este contexto, el Art. 9 inc. b de la Ley de Coparticipación Federal -al aludir al tópico de la doble imposición- hace expresa alusión a los “servicios efectivamente prestados”²⁹. Por otra parte, el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento (Ref. Decreto Nacional N° 14/94, ratificado por la Ley Provincial N° 11.463) contempla la característica antes mencionada.

A raíz de estas reflexiones, es posible comenzar a perfilar los elementos que componen a la tasa municipal, que posee como hecho generador la prestación de un servicio público individualizado al contribuyente, y además, su recaudación y posterior erogación tiene un destino -en principio- específico, el cual sería solventar a aquel servicio que constituye el presupuesto de la obligación. En virtud de ello, sobre la base de la jurisprudencia nacional³⁰ y provincial³¹ los caracteres esenciales de esta especie tributaria podrían ser los siguientes:

²⁷ Fallos 236:22; 251:50; 312:1575; 329:792 y 332:1503.

²⁸ SCBA, I. 3.505.

²⁹ En este punto, deviene insoslayable recordar el criterio sentado por la CSJN en la causa “Laboratorios Raffo”. (Fallos 332:1503), donde se sostuvo: “...resulta prístino que la diferencia entre tasa e impuesto queda indubitadamente determinada por la existencia o no -en sus respectivos presupuestos de hecho- del desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado (...) cabe destacar que esta distinción entre especies tributarias no es meramente académica, sino que además desempeña un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, a poco que se advierta que el art. 9, inc. b), de la citada ley 23.548 excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos”.

³⁰ Fallos 234:663; 277:218; 312:1575; 319:2211.

³¹ SCBA, “Acuerdos y Sentencias”, 1957-IV-542; 1962-II-1094; 1966-II-18; causas I. 824, “Alincurá”, “D.J.B.A.”, Tº 116, Pág. 413; I. 825, “La Constancia”, “D.J.B.A.”, Tº 116, Pág. 457; I. 1139, “Sanatorio Argentino S.A.”, 22-XI-1983; I. 1.243, “Empresa Hípica Argentina S.A.”, 6-IX-1988, I. 1.517, “Lactona Sociedad Anónima” 25-VI-1995; I. 1.992 “Aguas Argentinas SA” 7-3-05.

A) la caracterización del hecho generador (imponible), por la prestación de un servicio público (en sentido lato de su expresión) individualizado en el contribuyente;

B) el destino del tributo, el cual se relaciona con el costo general del servicio, sin que implique una equivalencia estricta y proporcional a los gastos de la oficina que los presta.

2.- Despejada esta cuestión, es momento de precisar de qué manera se conjugan estos elementos en la realidad económico-financiera y administrativa a nivel comunal. La primera observación, de indudable trascendencia práctica para el devenir habitual de la gran mayoría de los Gobiernos Locales, reside en el reconocimiento de la “potencialidad” de la prestación del servicio. En razón de la premisa señalada, a los efectos de medir la legitimidad de la tasa, se destaca que resultaría suficiente la estructuración de las dependencias administrativas, los planes de acción, y todo lo concerniente a la “organización del servicio”. Para brindar fundamento a esta variante de prestación, se recalca que ciertos servicios no representan un accionar continuo, sino que, su eventual utilización depende del acaecimiento de un hecho o situación que lo hagan necesario (v.gr.: Tasa para el mantenimiento de los Bomberos Voluntarios). Cabe señalar que desde el momento de su organización, el servicio se pone a disposición del particular, y a partir de este hito, éste no puede rehusar su pago aún cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en él, ya que dicho servicio tiene en mira el interés general (en estos casos, preeminentemente comunal).

En este orden de ideas, la admisión de la prestación de los servicios en forma “potencial” ha sido reiteradamente contemplada por la jurisprudencia del Máximo Tribunal provincial³². En tal inteligencia, la SCBA entendió que *“La tasa y el impuesto se diferencian en cuanto al presupuesto de hecho adoptado por la ley para poder exigirlos: la prestación efectiva o **potencial** de una actividad de interés público que afecta al obligado, en el caso de la tasa; el hallarse en una de las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible, en el caso del impuesto”*³³ (el resaltado y subrayado me pertenecen). Al convalidar el mecanismo para determinar la gabela establecida por un Municipio bonaerense, la Suprema Corte entendió que *“...por la sola razón de medirse en base a la cantidad de la tierra de propiedad del contribuyente la tasa no se transforma en impuesto, desde que ambos tributos se diferencian en cuanto al presupuesto de hecho adoptado por la ley para poder exigirlo: la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado, en el caso de la tasa; el*

³² SCBA, B. 58.976, "Centro de Martilleros y Corredores Públicos de Almirante Brown", del 7-11-07; B. 56.454, "Pecom Energía SA", del 17-12-03; causa I. 1.270, "Blanco", del 18-IV-1989; "Acuerdos y Sentencias", 1989-I-732; I. 1.286, "Papelería Juan V. F. Serra S.A.C.I.F.", del 18-VI-1991; "Acuerdos y Sentencias", 1991-II-296; B. 51.937, "Nobleza Picardo", del 28-XI-1995; "Acuerdos y Sentencias", 1995-IV-518.

³³ SCBA, A. 72.480 "Petersen, Thiele y Cruz S.A. de Construcciones y Mandatos c/ Municipalidad de Vicente López" 15-III-2017.

hallarse en una de las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible, en el caso del impuesto”³⁴.

Los parajes transcriptos, nos permiten definir los perfiles de las tasas en el territorio de la Provincia de Buenos Aires, admitiendo la posibilidad de prestación potencial de servicios. Corresponde decir que esta posición cuenta con respaldo a nivel internacional, dado que el Modelo de Código Tributario para Latinoamérica ha definido a la tasa como *“el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público o en el aprovechamiento de un bien público, individualizado o que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al obligado tributario...”*³⁵.

3.- El elemento distintivo referenciado en el apartado B), se enmarca en la relación existente entre tasas/costo/presupuesto, lo cual ingresa en un punto neurálgico de la política presupuestaria de los municipios bonaerenses. Sobre este punto, el disparador es el siguiente: ¿El monto ingresado en concepto de tasas retributivas de servicios debe tener indefectiblemente una asignación específica? En este orden de ideas, la postura seguida por la SCBA adscribe al criterio relativo a que el destino de lo recaudado es una cuestión de naturaleza administrativa o presupuestaria, la cual es totalmente ajena a la conceptualización del tributo (en este caso, la tasa). De conformidad a este criterio, la relación tributaria se agota con la obtención de los recursos por parte del Estado, siendo indiferente para el derecho tributario lo que ocurra después con los correspondientes fondos³⁶.

Conteste a esta posición, no es resulta ocioso recordar que la Corte Suprema expresó: *“el pago de tasas o servicios finca en una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado; pero es imposible fijar con exactitud ese costo individual (...) por eso, para todos esos impuestos se fijan contribuciones aproximadamente equitativas, que pueden dejar superávits en unos casos y déficits en otros, estableciéndose compensaciones en cálculos hacendarios más o menos acertados pero que los jueces no pueden revisar”*³⁷. En un sentido análogo, el Tribunal apreció que *“...si es de la naturaleza de la tasa tener relación con el costo del servicio, no ha de interpretarse esto último en el sentido de una equivalencia estricta prácticamente imposible de establecer (...) no se ha considerado injusto y se ha tenido más bien por equitativo y aceptable que para la fijación de la cuantía de la tasa retributiva de los servicios públicos se tome en cuenta, no sólo el costo efectivo de ellos en relación a cada contribuyente, sino también a la capacidad contributiva de los mismos representada por el valor de su inmueble o el de su renta...”*³⁸. Por tal circunstancia, se comprende la doctrina de la SCBA

³⁴ SCBA I. 1288, "Isaura S.A."; I. 1.541.

³⁵ Modelo de Código Tributario para el CIAT. Un enfoque basado en la experiencia Iberoamericana. Año 2015. Artículo 11º.

³⁶ Al respecto, cotejar en VILLEGAS, Héctor *“Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”*. 8ª edición actualizada y ampliada. Año 2003. Editorial Astrea. Pág. 90/91, y pág. 194.

³⁷ Fallos 192:139.

³⁸ Fallos 234:663.

que postula categóricamente que “...No existe norma constitucional o legal que obligue a que las tasas exhiban una proporcionalidad estricta entre el costo del servicio y el monto del gravamen”³⁹.

A partir de estos cimientos, como se mencionó en los párrafos anteriores, la SCBA ha sentado una inveterada jurisprudencia respecto a que “...tratándose de tasas no existe norma constitucional o legal que obligue a que las mismas exhiban proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto del gravamen, pues mediante lo que se percibe no debe atenderse únicamente a los gastos de la oficina que los presten, ya que tanto la existencia de ésta como el cumplimiento de sus fines, depende de la total organización municipal, cuyas erogaciones generales deben incidir en las prestaciones particulares en una medida cuya determinación es cuestión propia de la política financiera”⁴⁰.

De lo expuesto sobre este elemento de las tasas a nivel municipal, puede colegirse que la jurisprudencia se ha volcado a favor de legitimar a los Partidos Bonaerenses de una amplia gama de facultades para decidir el destino de los emolumentos ingresados en concepto de tasas. En la práctica, la admisión de esta prerrogativa permite (o más bien convalida) distribuir los montos recaudados en virtud del despliegue de su poder tributario de acuerdo a las necesidades o contingencias que se presenten en el Municipio, sin tener en consideración pura y exclusivamente los gastos de conservación que genere la prestación y organización del servicio.

4.- Tal como se pusiera de relieve en el acápite anterior, fruto del principio de legalidad de irrestricta aplicación en materia tributaria, la creación de las tasas municipales está en cabeza del Departamento Deliberativo (Honorable Concejo Deliberante). Por mandato constitucional, además del H.C.D., para la autorización o creación de tributos⁴¹ es necesaria la intervención de la Asamblea de Mayores Contribuyentes. Conteste a ello, en el ámbito municipal el principio de legalidad en materia tributaria se ve reforzado por la circunstancia de que tanto la facultad de crear tributos como la de aumentarlos requiere la voluntad concurrente de un número determinado de concejales y de mayores contribuyentes del distrito reunidos en una Asamblea convocada al efecto⁴², y por ello, la ausencia de tales exigencias acarrea la nulidad de la creación o de los aumentos tributarios (Conf. Art. 105 L.O.M.).

Un punto álgido sobre la participación concurrente del H.C.D. y la Asamblea de Mayores Contribuyentes estuvo signado por la interpretación que se le otorgó a la frase “mayoría

³⁹ SCBA, A. 71.876.

⁴⁰ SCBA "Acuerdos y Sentencias", 1957-IV-542; 1962-II-1094; 1966-II-187; causas I. 824; "Alincurá", D.J.B.A., t. 116, p. 413; I. 825, "La Constancia", D.J.B.A., t. 116, p. 457; I. 1139, "Sanatorio Argentino S.A.", sent. del 22-XI-83; I. 1243, "Empresa Hípica Argentina S.A.", del 6-IX-88; A. 59.662; A. 65.396.

⁴¹ Es importante esta mención, atento a que, el Art. 106 de la L.O.M. se encarga de aclarar que para la actualización de las tarifas que perciba el Municipio, no resulta obligatoria la intervención de la Asamblea de Mayores Contribuyentes.

⁴² SCBA, B. 52.614.

absoluta”, que consagra la Constitución Provincial. En una sentencia reciente, la Suprema Corte recordó que la mayoría a la que hace alusión el texto constitucional es calificada, y por tanto, debe ser computada sobre la totalidad de los miembros que compongan la Asamblea⁴³.

En lo que atañe a la creación de nuevos supuestos tributarios (aspecto de asidua crítica por la “creatividad” de los Municipios Bonaerenses), deben recordarse los principios que emergen del federalismo de concertación, y de la regla de la “no interferencia” (Conf. Art. 75 inc. 13, inc. 30 y cc.), en especial, lo que tiene como finalidad evitar la doble imposición⁴⁴. Como punto de partida, es menester advertir un supuesto de doble imposición no se configura con la superposición de tasas sobre un mismo hecho imponible⁴⁵. En alusión al Pacto Federal (Ley N° 11.643), la SCBA ha manifestado que “...En el supuesto referido a los tributos comunales el compromiso asumido por las partes firmantes del Pacto Federal es de una intensidad menor (...) No ha implicado una derogación o supresión inmediata de los regímenes locales, ni una operativa interdicción a futuro, sino el enunciado de un propósito a cumplirse, una obligación de medios, orientada a instar a las respectivas entidades municipales a dejar sin efecto las tasas que no se vinculen con una efectiva contraprestación por su parte y que, por sus características, tampoco ha enervado el ejercicio a futuro de la potestad tributaria”. Como puede apreciarse, la hermenéutica amplia del Máximo tribunal Bonaerense, es la que le brinda sólidos fundamentos a la extensión de las potestades tributarias que detentan las Municipalidades Locales.

Siguiendo con el análisis de los supuestos que quedarían englobados dentro de las potestades tributarias del municipio, han quedado convalidados los gravámenes que halla su fundamento en la prestación del servicio de conservación, reparación y mejorado de la red vial, teniendo en consideración la suma de superficie de los inmuebles rurales pertenecientes a un mismo contribuyente⁴⁶. Asimismo, también fueron avaladas las tasas cobradas a entidades bancarias que funcionan en dependencias de la Administración Nacional sitas en el territorio de la municipalidad⁴⁷.

En otro orden de ideas, es importante decir que –con referencia a la configuración de los hechos imposables por la Ordenanzas Fiscales- “...La sola razón de medirse en base a los ingresos brutos del contribuyente, no transforma la tasa en impuesto. Y ésto es así porque ambos tributos se diferencian en cuanto al presupuesto de hecho adoptado por la ley para poder exigirlo: en un caso, la prestación efectiva o potencial de un actividad de interés público que

⁴³ SCBA, I. 72.548.

⁴⁴ Como fuera desarrollado anteriormente, en el contexto de condenar eventuales supuestos de doble imposición, tuvo ocasión la caracterización de las tasas como categoría tributaria.

⁴⁵ SCBA, I. 1.992.

⁴⁶ SCBA, I 68.491.

⁴⁷ SCBA, B. 59.916.

afecta al obligado; en el otro, el encontrarse en una de las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible”⁴⁸

Como contrapartida, han sido censuradas –y tachadas de inconstitucionales- tasas que han tenido como objeto a extracción de agua del subsuelo, por erigirse como un agregado que no encontraba fundamento en las habilitaciones legales con las que cuenta la municipalidad⁴⁹; también han sido declaradas ilegítimas las denominadas tasas por "guías de faena"⁵⁰.

V.- La carga de la prueba en materia de tasas municipales. El criterio de los tribunales bonaerenses.-

Sin perjuicio de las tenues adaptaciones que –por la naturaleza y peculiaridad del funcionamiento de los Municipios Bonaerenses- ha realizado la consolidada jurisprudencia de la SCBA en relación a los lineamientos que provienen de la Corte Nacional, a nuestro juicio, el punto más álgido se comprueba en lo que denominamos con la carga de la prueba en materia de tasas municipales. Esta cuestión, que trasunta un aspecto práctico de singular relevancia, consiste en determinar cuál de las partes –en un hipotético pleito judicial- debe encargarse de acreditar la concreta, efectiva y directa prestación de los servicios que componen la tasa municipal.

En el contexto antedicho, corresponde señalar que –por regla- en el contencioso administrativo bonaerense (fuero en el cual se resolverán este tipo de controversias⁵¹), la carga de la prueba corresponde a quien impulsa o promueve el proceso, es decir, la parte actora.

No obstante este principio, las concepciones acuñadas en relación a las cargas dinámicas de la prueba, las cuales apuntan a poner en cabeza de quien se encuentre en mejores condiciones para aportar los medios probatorios que conducirían a la dilucidación de la controversia, paulatinamente, parecieran encontrar lugar en el derecho tributario.

En esta línea, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Quilpe S.A.”⁵² viene resolviendo que si la parte actora niega la realización y/o ejecución efectiva de los servicios que se erigen como el presupuesto de la tasa, sin que la demandada haya siquiera intentado demostrar su acaecimiento, endilgar al contribuyente una tarea de tal calibre “*constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento que frustraría el derecho sustancial*”⁵³ ya que, en efecto, la Administración está, indudablemente, en mejores condiciones para demostrar –si así hubiere ocurrido- la prestación del servicio mediante todo tipo de pruebas. En el precedente citado, en aras de robustecer la inversión de la carga probatoria, el Máximo Tribunal Nacional consagra que

⁴⁸ SCBA, I. 1.286; I. 1.541; I. 1.588; B. 51.937; B. 56.454.

⁴⁹ SCBA, I. 2.254.

⁵⁰ SCBA, I 1.322.

⁵¹ Art. 2 inc. 5 del Código Contencioso Administrativo de la Provincia de Buenos Aires.

⁵² Fallos 335:1987.

⁵³ Fallos 319:2211.

“...La efectiva prestación de un servicio individualizado en el contribuyente es un elemento esencial para justificar la validez de la imposición de una tasa, por lo cual es un punto que debe ser debidamente esclarecido para la adecuada decisión del pleito”.

En contrapunto con la doctrina sentada por la Corte, es -hasta el momento- pacífica la jurisprudencia de la SCBA sobre la imposibilidad de invertir la carga probatoria en lo concerniente a la acreditación de la prestación de los servicios estipulados en la Normativa Fiscal de los Municipios de la Provincia de Buenos Aires. En tal entendimiento, la Corte Bonaerense ha consagrado que *“En lo atinente a la falta de prestación del servicio por parte de la comuna demandada, cabe advertir que ello constituye una cuestión que correspondía a la actora dejar demostrada (...) carga que no puede reputarse, cumplida mediante su afirmación de que la comuna no realizó inspección alguna en su establecimiento (...) A contrario, cabe presumir la consiguiente prestación comunal”*⁵⁴.

Sin embargo, algunos precedentes registrados en los Tribunales Inferiores de la Provincia parecieran comenzar a revertir el criterio que desde antaño ha sentado la SCBA. En efecto, la Cámara Contencioso Administrativo de Mar del Plata, en las causas “Capaccioni c/ Municipalidad de Coronel Rosales”⁵⁵, “Pirelli Neumáticos c/ Municipalidad de Bolívar”⁵⁶, “Herrera Vegas, Josefina c/ Municipalidad de Balcarce”⁵⁷, ha aplicado la doctrina emanada del precedente de la CSJN “Quilpe”, y en consecuencia, ha determinado que serán los Municipios –en los casos donde se discuta la efectiva prestación del servicio- los que deban cargar con la prueba correspondiente (Ej.: los informes y actas de las inspecciones realizadas; con testimonio de los inspectores actuantes; la organización del servicio, la nómina de empleados afectados a la operación del servicio, cronograma de tareas, etc).

Va de suyo que, un eventual cambio de jurisprudencia en el Máximo Tribunal Provincial tendrá un fuerte impacto en las administraciones municipales.

VI.- El poder tributario local ante las regulaciones del Estado Federal. Concertación de competencias ¿Detrimiento del poder local?

El sustento de las potestades tributarias municipales, desde el rasgo autonómico, se materializa en las cuestiones económico-financieras. Como se expresó anteriormente, al ser parte los entes municipales tanto de la Provincia como del Estado Nacional, las funciones o competencias municipales deberán ser inexorablemente articuladas y compatibilizadas con los lineamientos que vienen dados por las autoridades federativas. No es ocioso recordar que el

⁵⁴ SCBA Causas I. 1243.; I. 1297; B.52.173; B. 56.454.

⁵⁵ Causa Nº 4.299 del 13/5/2014. Cabe aclarar que dicha sentencia no se encuentra firme, dado que ha sido interpuesto el recurso extraordinario local (ver Causa A. 73.508).

⁵⁶ Causa Nº 5951 del 10/9/2015.

⁵⁷ Causa Nº 3490. Cabe aclarar que dicha sentencia no se encuentra firme, dado que ha sido interpuesto el recurso extraordinario local (ver Causa A. 74.224).

federalismo representa un modo de organización social y política que parece tener la respuesta adecuada al natural reclamo de autonomía de las comunidades menores, sin sustraerlas del impulso, también natural, a unirse con otras⁵⁸.

Si bien las entidades municipales adoptan el status de “autónomas” por mandato constitucional, el alcance de sus regulaciones estará imbuida por las políticas dispuestas por los centros de poder federativos⁵⁹.

La preocupación sobre estos aspectos no es novedosa, atento a que, producto de los reclamos autonómicos iniciados por la doctrina científica desde los umbrales del Siglo XX, el desenvolvimiento económico de los Municipios concentró una gran atención y desarrollo. Muestra de ello son algunas de las conclusiones de las Primeras Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario (1956)⁶⁰, en las cuales se sostuvo que *“las facultades tributarias que se reconozcan a los Estados Miembros y otros gobiernos locales, deben coordinarse entre sí y con el gobierno nacional a efectos de: a) Evitar que se produzca la superposición de gravámenes y solucionarla en los casos concretos por órganos y medios jurídicos; b) Realizar una política fiscal de equilibrio o para otros fines que contemple los intereses económicos del país, tanto en lo que respecta al orden interno como internacional; c) Uniformar en cuanto fuere posible los conceptos jurídicos relativos a la obligación tributaria”*.

En esta concepción, vale decir que en la provincia de Buenos Aires –con o sin incidencia de los lineamientos propiciados por el Estado Nacional- se han ensayado varias propuestas normativas para armonizar las potestades tributarias. Entre estas medidas, pueden mencionarse al Decreto-Ley N° 8960/1977 y sus modificatorias⁶¹ (por la cual se adhiere al Convenio Multilateral para evitar la doble o múltiple imposición), la Ley N° 11.463 (por la se ratifica el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento), la Ley N° 12.462 (referida a la creación del Fondo Fiduciario de Saneamiento y Desarrollo Municipal), la Ley N° 13.295 con las modificaciones incorporadas por la Ley N° 14.984 (por la cual la provincia adhiere a la Ley Nacional N° 25.917 –responsabilidad fiscal-, cuyos alcances la provincia propende a las entidades municipales), Ley N° 13.736 (relativa a la posibilidad de condonar deudas por parte de los Municipios Bonaerenses), Ley N° 13.850 (creación del Fondo Fiduciario para el Fortalecimiento de Recursos Municipales).

A la legislación mencionada, se le debe añadir la Ley de Coparticipación Municipal de Impuestos N° 10.559, y por supuesto, en las previsiones del Código Fiscal.

⁵⁸ BARRERA BUTELER, Guillermo E. *“La relación federal”*, en HERNÁNDEZ, Antonio María – BARRERA BUTELER, Guillermo E. (Coordinadores) *“Derecho Público Provincial”*. Ed. Abeledo Perrot. Segunda Edición. Año 2011. Pág. 139.

⁵⁹ Sobre esta cuestión ampliar en, FLORES, Álvaro B. *“Concertación de competencias y autonomía municipal: la problemática bonaerense”*, publicado en la Revista de Derecho Administrativo N° 120. Editorial Thompson Reuters.

⁶⁰ Vid., ROSATTI, Horacio *“Tratado de Derecho Municipal”*. Editorial Rubinzal Culzoni. Año 2012. Tomo II. Pág. 51.

⁶¹ Dec-Ley N° 9673/81.

En este escenario es donde debe desenvolverse el ejercicio de las potestades tributarias locales, y donde se generan, las principales pujas entre los órdenes provinciales y municipales. Es aquí donde entra en juego, en el terreno *intraestatal*, lo que se ha denominado como “federalismo de concertación”⁶² el cual tiene como objetivo la coordinación de actividades y funciones, como así también, la delimitación del rol de los diversos actores u operadores involucrados. Generalmente, aquella distribución se materializa a través de acuerdos o las denominadas “leyes-convenio”, las cuales revisten de naturaleza *intrafederal*⁶³.

Al respecto, corresponde recordar que la CSJN ha considerado que “...*Es esencial al sistema federal tanto la asignación de competencias a las jurisdicciones federal y provincial, como la interrelación de las mismas (...) No es un régimen de subordinación de los estados particulares al gobierno central, sino de correspondencia al bien común que declara la Constitución. Supone asociación y concertación de funciones, porque la dinámica de la república federal es de participación y no de aislamiento (...) La misión del gobierno central es “presidir la unión indestructible de estados indestructibles” y prestar los servicios territoriales indivisibles y los demás que puedan habersele atribuido (...) La sociedad política provincial no se agota en la prestación de los servicios jurisdiccionalmente divisibles, sino que al participar en el gobierno central testimonia la destinación nacional de todo el sistema federativo*”⁶⁴. Más allá de que la referencia transcrita alude a la relación Nación-Provincia, nada impide que dicho precepto se derrame en los vínculos Provincia-Municipio.

En tal contexto, las regulaciones municipales o provinciales –por aplicación de las mandas de la concertación- no podrán abarcar o transgredir más allá de lo acordado en los pactos o convenios, y obviamente, en los postulados que emergen de las propias Constituciones. No obstante ello, en muchos casos, este tópico no aparece o se manifiesta en forma lineal. Por ello, aquí es donde anida la hermenéutica acerca de la extensión de la autonomía económico-financiera municipal.

El peligro o riesgo la subsistencia de la entidad municipal, la cual se encuentra sujeta a una actividad sumamente compleja (como sería acreditar el quebranto que la medida

⁶² Ampliar en FRIAS, Pedro J. “*Federalismo como sistema*”, en HERNÁNDEZ, Antonio María – BARRERA BUTELER, Guillermo E. (Coordinadores) “*Derecho Público Provincial*”. Ed. Abeledo Perrot. Segunda Edición. Año 2011. Pág. 132.

⁶³ Fallos 322:1781. Vale decir que la CSJN ha consagrado que “*Los pactos fiscales, como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, configuran el derecho intrafederal y se incorporan una vez ratificados por las legislaturas al derecho público interno de cada Estado provincial, aunque con la diversa jerarquía que les otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: nación y provincias, y prueba de su categoría singular es que no es posible su derogación unilateral por cualquiera de las partes*” (Fallos 338:1356).

⁶⁴ Fallos 301:1122.

extramunicipal le acarrearía⁶⁵), es el requisito indispensable para intentar discutir el avance de las potestades de otras entidades del Estado Federal.

Como se adelantara, el Máximo Tribunal federal ha pergeñado el criterio antedicho, principalmente, en los fallos “Municipalidad de Rosario c/ Provincia de Santa Fe”⁶⁶, y “Municipalidad de La Plata c/ CEAMSE”⁶⁷. Más cercano en el tiempo, la CSJN ha vuelto a analizar estos supuestos, generando interesantes precedentes en lo que atañe a la existencia del “caso federal” para corroborar la admisibilidad formal de los recursos extraordinarios que se puedan interponer. En la causa “Intendente Municipal Capital”⁶⁸ y recientemente, en la causa “*Municipalidad de la Ciudad de La Banda c/ Gobierno de la Provincia de Santiago del Estero s/ conflicto entre poderes públicos*”⁶⁹, la CSJN se ha expedido acerca de la vulneración que puede materializarse en la autonomías municipales ante modificaciones en los parámetros de coparticipación dispuestos por los Estados provinciales.

Conteste a ello, el Tribunal recordó que las Provincias no pueden privar a los municipios de las atribuciones mínimas necesarias para desempeñar su cometido. En el último fallo sindicado, expresamente se expuso –invocando la voluntad del constituyente– que “...*los planos económico y financiero han sido especialmente considerados en el texto constitucional porque tienen una importancia superlativa. De esta manera estamos especificando y dejando en claro que los municipios argentinos van a poder (...) controlar sus propios recursos que, a su vez, podrán ser manejados independientemente de otro poder, complementando así las facultades de administración que le son propias*”. Así las cosas, en el fallo “Municipalidad de La Banda” concluyó que las autoridades constituidas deben respetar el grado de autonomía asignado a los diferentes niveles de gobierno por el constituyente provincial, cuya preservación no admite limitaciones acotadas por el grado o medida en que las autoridades provinciales franqueen el ámbito reservado a la libre disposición, y en función de ello, declaró el incumplimiento de la provincia de Santiago del Estero respecto de las obligaciones y exigencias en materia de coparticipación.

Entonces, si se acreditara un menoscabo económico ostensible, un incumplimiento en los deberes consagrados en la Constitución Local, o un exceso en el ejercicio de las facultades provinciales en detrimento de las municipales, se configuraría una incompatibilidad que podría resolverse a favor de las entidades municipales.

⁶⁵ En este caso, podría haberse aducido que, la merma en los ingresos que se establecían en el Art. 226 inc. 1 (tomando como base la recaudación de los años anteriores y de la que se fijare para el año fiscal en curso) por la aparición de la exención.

⁶⁶ Fallos 314:495.

⁶⁷ Fallos 325:1249.

⁶⁸ Fallos 337:263.

⁶⁹ CSJ 599/2016/RHI, del 23 de agosto de 2018.

Es en este escenario donde comienzan a ensayarse herramientas para armonizar este entramado de competencias. Conteste a ello, mediante el principio de “compatibilidad tributaria”⁷⁰, se erige como aquella regla en virtud de la cual, al existir exenciones similares a favor de los Municipios, se estaría dispensando un trato análogo al Estado Provincial y las reparticiones que se instalan en los diversos municipios bonaerenses. Vale mencionar que la lucha de los municipios por su subsistencia económica surge desde el momento mismo de su advenimiento y recorre las vicisitudes de las economías de mayor escala (provincial, regional, nacional e incluso internacional), agravándose adicionalmente en ocasiones de malas gestiones gubernamentales y por aplicación de una estrategia de disimulo de las crisis marcoeconómicas consistente en “municipalizar” servicios sin recursos, transfiriéndose competencias desde el sector público nacional y provincial sin el correlativo sustento económico⁷¹.

Bajo esta impronta, puede entenderse el criterio que se vierte en la jurisprudencia actual de la SCBA. En efecto, el Tribunal ha consagrado que *“En el supuesto referido a los tributos comunales el compromiso asumido por las partes firmantes del Pacto Federal es de una intensidad menor. No ha implicado una derogación o supresión inmediata de los regímenes locales, ni una operativa interdicción a futuro, sino el enunciado de un propósito a cumplirse, una obligación de medios, orientada a instar a las respectivas entidades municipales a dejar sin efecto las tasas que no se vinculen con una efectiva contraprestación por su parte y que, por sus características, tampoco ha enervado el ejercicio a futuro de la potestad tributaria”*⁷².

Otro aspecto de singular transcendencia es el impacto de cierta normativa federal (no ya de neto corte tributario) en las regulaciones o potestades municipales. Desde un punto de vista estrictamente formal, los Municipios –luego de una intensa y larga lucha- han alcanzado la categoría de entidades autónomas, como se ha perfilado anteriormente. Esta característica permite –al menos desde lo teórico- ejercer un poder tributario sin más restricciones que las establecidas en las cartas fundamentales de su respectiva Provincia, y como analizaremos someramente aquí, las que provienen de la Constitución Nacional y la legislación federal que a tales efectos se emita.

En este contexto, la llamada cláusula de comercio (Art. 75 inc. 13 C.N.) –importada del régimen constitucional norteamericano- y la figura de los Establecimientos de Utilidad Nacional (Art. 75 inc. 30) –la cual consagra la regla de la “no interferencia” a la hora de deslindar las competencias tributarias municipales- representan dos de las principales limitantes de los Municipios a la hora de configurar sus esquemas tributarios. Estas potenciales restricciones obedecen a la preeminencia del interés nacional o federal que detentan ciertas actividades económicas, las cuales redundan en un beneficio para la población del país en su conjunto.

⁷⁰ SCBA, causa I. 67.721.

⁷¹ ROSATTI, Horacio “Tratado de Derecho Municipal”. Editorial Rubinzal Culzoni. Año 2012. Tomo II. Pág. 10.

⁷² SCBA, causas B. 63.520; I. 1992.

En los últimos tiempos -esta cuestión- pareciera incrementarse, decantando por añadidura en una restricción de los poderes locales. A modo de ejemplo, aunque no se trate de un supuesto donde se vinculan aspectos de índole tributario, en la causa I. 74.078 ("Cámara Argentina de Empresas de Fuegos Artificiales c/ Municipalidad de General Alvarado", del 19/9/2018) se declaró la inconstitucionalidad Ordenanza 220/15 –mediante la cual se había prohibido la comercialización de pirotecnia en el Municipio citado- por colisionar con las previsiones de la Ley N° 20.429 y su normativa complementaria.

Se advierte una tendencia actual proclive a admitir la competencia de los tribunales federales cuando se discute acerca de legitimidad de los tributos locales con respecto a una posible colisión con normativa o intereses federales. Esta cuestión ha sido tratada en un fallo relativamente reciente de la C.S.J.N.⁷³ ("H.E.R. c/ Mun. De Paraná, 21/11/2018), donde se declaró la competencia de los juzgados federales para resolver la legalidad de una tasa que abarca –entre otros supuestos- al transporte internacional e interjurisdiccional de pasajeros con fines turísticos.

Sin lugar a duda, el ejemplo más nítido del detrimento de los poderes municipales se advierte al examinar la situación que se da con referencia la normativa nacional en materia de Telecomunicaciones (Leyes Nros. 19.798 y 27.078). En este contexto, la famosa exención contemplada por la Ley N° 19.798 fue fruto de acaloradas discusiones, las cuales a partir de la mediados de la década del 90 (CSJN, "Telefónica de Argentina S.A. c. Mun. de General Pico", 1997) fueron zanjadas a favor de las empresas del rubro. No obstante el carácter restrictivo de las exenciones tributarias de arraigado raigambre jurisprudencial, se observa en el plano profesional una creciente intención por parte de las empresas de telefonía móvil de acogerse a las franquicias que parecieran haber sido conferidas en forma exclusiva a los operadores tradicionales.

La cuestión se vuelve aún más compleja a partir de una sentencia reciente de la CSJN ("Telefónicas Móviles y otro c/ Mun. de Gral Güemes", del 2/7/2019), en donde se decidió el poder de policía local no puede extenderse a los aspectos regulatorios de competencia de la Nación, denegando –en este caso- la posibilidad de los entes Municipales de discutir la instalación de las Antenas que permiten prestar el servicio de telecomunicaciones.

VII.- Epílogo.-

El derrotero vertido en los acápites anteriores, en acotada síntesis, intentó abordar los puntos salientes de la jurisprudencia provincial, en uno de los temas troncales del derecho municipal y tributario bonaerense, como lo representa el ejercicio del poder tributario municipal.

Entendemos que la construcción doctrinal que ha venido realizando la Suprema Corte Bonaerense obedece a las particularidades que desde el punto histórico, constitucional y económico revisten los Municipios que componen la Provincia de Buenos Aires. No es casual

⁷³ "H.E.R. c/ Mun. De Paraná, 21/11/2018, LA LEY 2019-A, pág. 46

que, como se intento reflejar ut supra, la caracterización de las competencias municipales –para sortear la omisión constitucional respecto de la autonomía- se haya explicitado a través de la dilatación de las potestades tributarias.

A su vez, es posible vislumbrar la notoria complejidad que conlleva la armonización o concertación de competencias y potestades entre los protagonistas del sistema federal. Los posibles intereses contrapuestos y los vaivenes de los gobiernos de turno (en un país que lamentablemente no se caracteriza por contar con políticas de Estado o de largo plazo) son factores que pueden en alguna medida conspirar con su funcionamiento. Sin embargo, cualquiera de los sectores involucrados, huelga recordar que esencialmente el federalismo es una técnica de vida social⁷⁴, que debe contribuir a la consecución del bien común.

⁷⁴ FRIAS, Pedro J. *op., cit.*, pág. 129.