

JURISPRUDENCIA DEL MAXIMO TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA
EN LOS ULTIMOS 15 AÑOS EN MATERIA DE TASAS MUNICIPALES

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PAMPA

ESPECIALIZACION EN TRIBUTACION

ALUMNO: CPN BALDOMERO ALVAREZ

DIRECTOR: DR. PABLO REVILLA

Trabajo presentado para obtener el título de Especialista en Tributación por la Facultad de Ciencias Económicas y Jurídicas de la UNLPam

Santa Rosa, (LP) 16 de noviembre del 2022

INDICE

I.	INTRODUCCION	4
II.	ANALISIS DOCTRINARIO	6
III.	ANALISIS DE LA JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION.....	19
IV.	BREVE ANÁLISIS DEL RÉGIMEN MUNICIPAL EN LA PROVINCIA DE LA PAMPA Y EL FINANCIAMIENTO DE LOS MUNICIPIOS.....	37
V.	ANALISIS DE LA JURIPRUDENCIA DEL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA.....	40
VI.	CONCEPTOS CENTRALES DE LAS CAUSAS	51
VII.	JURISPRUDENCIA ADICIONAL	51
VIII.	CONCLUSION	54
IX.	BIBLIOGRAFIA.....	58

“Agradezco a mis padres y abuelos por haberme ayudado y apoyado en mis estudios.

A mi novia, con quien compartimos la pasión por los Tributos.

También le doy las gracias a mi Director de Tesis el Dr. Pablo Revilla.

Por último, a mi querida Escuela Hogar N° 48 de Árbol Solo (La Pampa), en donde comenzó el hermoso mundo del conocimiento.

A todos ellos, muchísimas gracias de corazón”.

“No hay nada cierto, salvo la muerte y los impuestos”

(Benjamín Franklin)

I. INTRODUCCION

El problema del presente trabajo se centra en que “La ley dice lo que los jueces dicen que la ley dice”¹, con esta frase damos comienzo a lo que será el estudio del presente trabajo, el cual, versará sobre jurisprudencia del Máximo Tribunal de La Pampa en los últimos 15 años. Con el agravante de que nuestra compleja y complicada legislación impositiva y que a mi modo de entender no contamos con un sistema tributario, sino que más bien es una especie de leyes sancionadas en distintas épocas con distintas necesidades con el fin

¹ expresión de Charles Evans Hughes de que "la Constitución es lo que los jueces dicen que es" (discurso brindado como Gobernador de New York en la Cámara de Comercio de New York en fecha 3 de mayo de 1907 - "Addresses and Papers of Charles Evans Hughes, Governor of New York, 1906–1908", G.P. Putnam's Sons, 1908, pág. 139). Cita extraída de <https://www.juezosatti.com.ar/doctrina-judicial?l=33>

de cubrir esa falta de recursos para ese momento puntual, lo cual torna muy dificultosa la interpretación de la normativa tributaria.

Hay muchos intérpretes de la normativa local, profesionales, Administración, y los jueces. Pero solo éstos últimos realizan las interpretaciones con fuerza de “verdad legal”. Su interpretación se exhibe como la justa de todas las interpretaciones posibles, es la que prevalece, es la más importante porque plasma la construcción de la norma individual entre las distintas interpretaciones que había antes de la resolución del conflicto. (Alberto Tarsitano, La Elusión Fiscal, p.32)

Por lo expuesto, este trabajo pretende realizar un estudio en profundidad de la jurisprudencia del Máximo Tribunal de La Pampa en materia de Tasas Municipales en los últimos 15 años, de esta manera tanto actores privados como públicos podrán tener un sendero más claro en caso de dudas de interpretación de la normativa municipal, como así también en el caso que quieran llevar alguna cuestión conflictiva a la justicia.

Galarza sostiene que,” *...las conductas de los individuos en sociedad se encuentran en constante proceso de mutación; ello implica que las normas jurídicas destinadas a regular se hallen también compelidas a una eterna adaptación a la realidad. Sin embargo, es frecuente que el derecho no sea capaz de responder con suficiente velocidad a dicha evolución, y esto lleva a que el legislador, en un intento de rápido reajuste, introduzca bruscas modificaciones legislativas prescindiendo de un adecuado fondo jurídico*”.²

En este orden de ideas, vemos que el poder legislativo es el encargado de dictar las leyes, estas últimas al no poder regular todo lo que ocurre en la realidad, es donde la Justicia ocupa un rol central al definir esas situaciones conflictivas en las que se encuentran Contribuyente v. Municipalidad.

² Galarza J. Cesar, Tasas Municipales, p.97

II. ANALISIS DOCTRINARIO

Antes de comenzar el análisis debemos situarnos en la forma de gobierno que adoptó nuestro país, la misma se encuentra en la Constitución Nacional y es REPRESENTATIVA, REPUBLICANA Y FEDERAL. Con relación al régimen Federal tenemos la coexistencia de 3 gobiernos: Nacional, Provincial y Municipal.

En nuestro orden normativo, los artículos 4 y 121 de la Constitución Nacional son los que establecieron la distribución del poder tributario entre la Nación y las provincias. En cuanto a los Municipios lo encontramos en el art. 5 y art.123. Recordemos que dichos artículos reglaron lo siguiente:

*“Art. 4 - El Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional, formado del producto de derechos de importación y exportación; del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo”.*³

³ <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/804/norma.htm>

*“Art. 121 - Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación”.*⁴

De los mismos en su conjunto se desprende que mientras la Nación tiene todo el poder tributario que expresamente las provincias le delegaron a través de la Constitución Nacional, las provincias conservan todo el poder no delegado y los que se hayan reservado. Entre dicho poder se encuentra el de crear tributos para toda la población. Pero esto no quiere decir que las mismas se hayan desprendido en su totalidad de esa facultad, dado que también conservaron este poder tributario; ello se ve reflejado en el capítulo cuarto titulado “Atribuciones del Congreso”.

Desde este enfoque tenemos que nuestra Constitución Nacional, en el artículo 75 referido a atribuciones exclusivas del Congreso Nacional, estipuló, en su inciso 2), la distribución del poder tributario entre la Nación y las Provincias. El mismo establece lo siguiente:

“Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica son coparticipables”.

*“Art. 5 - Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional, y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal y la educación primaria. Bajo estas condiciones, el Gobierno Federal garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones”.*⁵

*“Art. 123 - Cada provincia dicta su propia Constitución, conforme a lo dispuesto por el artículo 5, asegurando la autonomía municipal, y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero”.*⁶

⁴<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/804/norma.htm>

⁵ <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/804/norma.htm>

⁶ <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/804/norma.htm>

En el orden Provincial el Régimen Municipal se encuentra en la Sección Quinta, Capítulo Único y la Ley orgánica de Municipalidades y Comisiones de Fomento la cual establece todas las cuestiones del funcionamiento de los mismos.

Tasa

A continuación, vamos a proceder a enumerar los diferentes conceptos de Tasas vertidos por la doctrina:

_Carlos M. Giuliani Fonrouge: *"...es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado"*.⁷

- Héctor B. Villegas: *"es el tributo cuyo hecho imponible está integrado por un hecho o circunstancia relativos al contribuyente y por una actividad a cargo del Estado que se refiere o afecta en mayor o menor medida al contribuyente"*.⁸

- José M. Martín: *"es definible como una especie de tributo exigida por el Estado, u otro ente público facultado a tal efecto, como contraprestación de la utilización efectiva o potencial de un servicio público divisible o de costo prorrateable"*.⁹

- Germán Bidart Campos: *"...es la prestación que se paga en virtud de un servicio público aprovechado; hay también, como en la contribución, un beneficio recibido por el contribuyente, a diferencia del impuesto, en el que no se da relación alguna con servicios o enriquecimiento proveniente de una actividad estatal"*.¹⁰

⁷ Giuliani Fonrouge, Carlos M.: "Derecho financiero" - 9a. ed. - LL - Bs. As. - 2004 - T. I - pág. 257

⁸ Villegas, Héctor B.: "Cursos de finanzas, derecho financiero y tributario" - 8a. ed. - Ed. Astrea - Bs. As. - 2003

⁹ Martín, José M.: "Introducción a las finanzas públicas" - Ed. Depalma - Bs. As. - 1985 - pág. 222

¹⁰ Bidart Campos, Germán: "Manual de la Constitución reformada" - Ed. Ediar - Bs. As. - 1996 - T. II - pág. 158

- Dino Jarach: *"la tasa es un tributo caracterizado por la prestación de un servicio público individualizado hacia el sujeto pasivo"*.¹¹

_Ferreiro Lapatza: *" Cuando el Estado, actuando como ente público, trata de satisfacer una necesidad colectiva que se concreta en prestaciones individualizadas a sujetos determinados, destinadas directa e inmediatamente a ellos, y sobre la base de estas prestaciones hace pagar a estos sujetos un tributo, tal tributo debe incluirse entre las tasas"*¹²

_Giannini, Achille D.: *"la tasa constituye una prestación debida por el desarrollo de una actividad del ente público que afecta particularmente al obligado"*.¹³

_Valdés Costa: *"la tasa es el tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado relacionadas directamente con el contribuyente"*¹⁴

_Berliri: *"la prestación espontanea de dar o de hacer, que tiene por objeto una suma de dinero o un papel timbrado o la admisión espontanea de una obligación, que constituye una condición necesaria para obtener determinada ventaja y de la cual no se puede pedir la restitución una vez lograda dicha ventaja"*¹⁵

_Amaro Gómez, Richard L.: *"al concepto de tasa lo podemos definir genéricamente de la siguiente manera: es una especie de tributo que constituye el medio de financiación de un servicio público divisible de demanda voluntaria o coactiva que satisface una necesidad pública o colectiva, siendo el hecho generador de la obligación jurídico-tributaria una prestación individualizada al contribuyente por parte del Estado. Es decir, la prestación individualizada del servicio público en el contribuyente es el hecho imponible que genera la obligación jurídico-tributaria."*¹⁶

¹¹ Jarach, Dino: "Finanzas públicas y derecho tributario" - Ed. Cangallo - Bs. As. - 1983 - pág. 232

¹² Curso de derecho financiero español, p. 170

¹³ Instituciones del Derecho Tributario, p. 51

¹⁴ Curso de Derecho Tributario, t. 1, p. 143

¹⁵ Berliri, Principi, t. I, ps. 303-304

¹⁶ Amaro Gómez Richard L., Practica y actualidad tributaria Errepar

A modo de resumen podemos decir que la tasa es:

- 1) Un tributo.
- 2) El hecho generador es la prestación efectiva o potencial de servicio.
- 3) Servicio Público Divisible.
- 4) Destino del producido.

Cuestión que merece párrafo aparte es si la prestación del servicio debe ser efectiva o potencial. La doctrina mayoritaria ha entendido que debe haber una prestación efectiva del servicio, pero hay otra doctrina que proviene del derecho brasileño que incluye en su concepto de tasa la prestación potencial del servicio, de donde a su vez pasó a la definición del Modelo de Código Tributario para América latina por influencia precisamente de la doctrina y el derecho positivo de ese país. (José Luis Shaw, p.30, Tasa Municipales)

Gómez de Souza sostiene que “la tasa puede ser cobrada siempre que el servicio o la actividad haya sido prestada o ejercida, o bien, este a disposición del contribuyente, pero también solo puede ser cobrada en esos casos, no siendo legítimo el cobro cuando no exista el servicio o no haya sido ejercida la actividad. (Gomes de Souza, Rubens, citado por Montero Traibel, José P., Derecho tributario moderno, t.I, vol. 1, FCU, Montevideo, 1977, p.192.)

Barbosa Bogueira, establece que la utilización potencial del servicio refiere al contribuyente y no a su prestación por el Estado, concluyendo que no podría pretenderse el cobro de tasas por servicios de creación futura o hipotética. (Barbosa Nogueira, Ruy, Direito Financiero. Curso de direito tributario, 2º ed. Cit. Valdés Costa, R., Curso..., cit, p.166, San Pablo, 1969, p.127.).

En la XV jornadas del ILADT, en Caracas, los párrafos primero y segundo de la conclusión 7 establecieron: “Es de la esencia de la tasa que el servicio estatal que constituye su presupuesto de hecho sea prestado efectivamente por la Administración al contribuyente, aun cuando este se resista a recibirlo. “La prestación efectiva del servicio al contribuyente es uno de los elementos caracterizadores más importantes para distinguir la tasa de las otras especies tributarias, particularmente del impuesto” (el subrayado me pertenece). (José Luis Shaw, Tasas Municipales, p.37).

Sobre el tema de la prestación efectiva o no del servicio, voy a citar la postura con la cual coincido que es la de Bulit Goñi, el cual sostiene que la prestación efectiva del servicio es la esencia de la tasa, salvo –aclara- que a la expresión “potencialmente prestable” se le otorgue el sentido que le concede al definir a la tasa como la prestación coactiva que el Estado exige del sujeto obligado por un servicio público divisible que le presta “o que está en condiciones de prestarle”. (Bulit Goñi Enrique, informe nacional, cit., ps.1 y ss.)

Por último, otra de las cuestiones que presenta diferentes posturas en la doctrina, es si el destino del producido de la tasa tiene que ser para la prestación del servicio o no.

Whitelaw en el informe nacional uruguayo en las Jornadas de Caracas habló de que cabe tener presente que el destino del producto de la tasa puede estar establecido en la ley que la crea, como también puede hallarse omitido. Y agregó: *“En principio, la circunstancia de que la tasa se establece para financiar el servicio para el cual se crea debe presumirse, salvo que de los antecedentes de la ley -historia fidedigna de su sanción- resulte que el producto que se obtenga deberá estar dirigido a satisfacer necesidades ajenas al servicio. En este último caso, estimamos que la tasa creada queda sin fundamento o soporte jurídico, al igual que si se hubiera establecido expresamente en la ley que el producto tendría un destino ajeno al servicio.”*¹⁷

El Modelo de CTAL, que incluye en la definición de tasa el elemento de que “su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación” (art. 16). Similares disposiciones han sido incorporadas por el derecho positivo en algunos países, como es el caso de los Códigos Tributarios de Uruguay (art. 12) y de Bolivia (art. 18).¹⁸

Otros autores como Villegas y doctrina a la cual adhiero, sostienen lo contrario, “una vez logrado el fin perseguido mediante la tasa (obtención del recurso), el tributo se agota en su contenido y cesa el aspecto fiscal de la actividad financiera, porque todo lo atinente al destino y administración del recurso ya obtenido es materia de orden presupuestario y no tributario. Pensamos que en nada puede alterar la esencia de un tributo, el destino que se resuelva dar a los fondos obtenidos salvo que ese destino pase a formar parte de la

¹⁷ Whitelaw, James, informe nacional, cit., ps. 122 ss.

¹⁸ Shaw, José Luis, Tasas Municipales, p.61

regulación legal del instituto, como sucede, por ejemplo, con el peaje. (Villegas, Héctor Belisario, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, p. 176).

Federico Lapatza, sostiene que “el producto de la tasa debe ser empleado para financiar los gastos del Estado en general, sin afectaciones particulares” (Curso de derecho financiero español, p. 358).

Impuesto

Definido el concepto de tasas vamos a proceder a definir a los Impuestos:

_Valdés Costa: el impuesto es el tributo típico, el que representa mejor el género, a tal punto que prácticamente se confunde con él. Es el más redituable para el fisco y el que ha originado mayores aportes de la doctrina especializada. (Valdés Costa, Curso de derecho tributario, t.1 p. 103).

_Giuliani Fonrouge: son impuestos las prestaciones generalmente en dinero, o en especie, exigidas por el Estado, en virtud de la potestad tributaria que le asigna la Constitución, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles”. (Giuliani Fonrouge, Carlos M., Derecho financiero, cit., t I, p. 137).

El art. 15 del Modelo de Código Tributario para América Latina define al impuesto de la siguiente manera “impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”,

Coincidimos con la definición que brinda Villegas al sostener, que la mejor definición está en el art. 26 de la ley española, el cual establece que “son impuestos los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición o gasto de la renta”.

Dado que ya hemos definido el concepto de tasas como el de impuesto, vemos que la principal diferencia es que: en el Impuesto no hay una prestación individualizada y concreta de un servicio como si existe en la Tasa, sino que es independiente la actividad del Estado con la obligación de pagarlo. Otra de las diferencias es que el impuesto debe estructurarse de manera tal que las personas con mayores recursos económicos sean quienes más aporten, cuestión que no ocurre con la Tasa.

Es interesante lo que plantea Ángel Schindel cuando dice: “en los impuestos la capacidad contributiva constituye su justificación relevante o causa económica, en las tasas y en las contribuciones la capacidad económica es una condición necesaria pero no suficiente. El legislador no debería escoger aplicar una tasa simplemente porque se ha exteriorizado tal capacidad. La razón y justificación es otra: el servicio o la actividad referida al sujeto (el subrayado me pertenece). (Ángel Schindel, Tasas Municipales, p. 148).

CUADRO RESUMEN DE DIFERENCIAS

CONCEPTO	<i>TASAS</i>	<i>IMPUESTO</i>
HECHO IMPONIBLE	PRESTACION EFECTIVA, CONCRETA E INDIVIDUALIZADA DE UN SERVICIO	DETRACCIÓN COACTIVA DE RIQUEZA QUE SE EXIGE FRENTE A UNA

		MANIFESTACIÓN DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA
SERVICIOS	DIVISIBLES	INDIVISIBLES

SIMILITUDES DE LA TASA CON EL IMPUESTO



_Ambos son Tributos.

_Principales fuentes de financiamiento.

Precio

La otra diferenciación a establecer es con el Precio:

- 1) Algunos teóricos sostienen que hay precio cuando la prestación del servicio deja margen de utilidad, y tasas cuando el producto se limita a cubrir el costo del servicio (Einaudi y Cammeo). (Citado en Héctor B. Villegas, 2012, p.186).
- 2) Otro criterio sostiene que cuando el Estado presta el servicio en condiciones de libre competencia, nos hallamos ante un precio, y que, cuando lo hace en condiciones monopólicas debemos hablar de tasas (Duverger). (Citado en Héctor B. Villegas, 2012, p.186).
- 3) Según otra posición, el carácter de tasa o de precio debe deducirse esencialmente del modo en que la relación aparezca legalmente disciplinada, teniendo en cuenta sobre todo su desenvolvimiento histórico. Se sostiene que, según el régimen jurídico que se haya adoptado para regular determinada relación, se desprenderá si esta ha sido configurada con arreglo al esquema del contrato (precio) o de una obligación emanada no de la voluntad de las partes sino directamente de la ley (tasas). En esta posición se hallan Giannini, Giuliani Fonrouge y Ataliba, entre

otros. (Citado en Héctor B. Villegas, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, p.186).

- 4) Una última posición diferencia tasa de precio, afirmando que la ejecución de actividades inherentes a la soberanía solo puede dar lugar a tasas, y que todos los otros montos que el Estado exija como contraprestación de un bien, la concesión de un uso o goce, la ejecución de una obra o la prestación de un servicio no inherente, da lugar a un precio, que podrá ser un precio público, pero que no es tasa.

Desde un punto de vista teórico ambos tienen características propias esenciales e indiscutibles. El precio es un ingreso no tributario cuya fuente jurídica radica en el acuerdo de voluntades entre el Estado prestador del servicio y el usuario que paga por ese servicio. La tasa es una de las especies del género tributo y, como tal, halla su fuente jurídica en la voluntad unilateral y coactiva del Estado, que impone al contribuyente el pago de una determinada suma por la realización de una actividad o la prestación de un servicio con relación a ese contribuyente.¹⁹

“...En la teoría lo que parece tan claro se oscurece cuando entramos en la aplicación práctica. Allí encontramos dificultades para discernir si una determinada prestación que se debe al Estado por la recepción de un servicio constituye una tasa o un precio. Esta dificultad aflora en forma particularmente intensa en el caso de los servicios monopolizados por el Estado que resultan tan imprescindibles a los ciudadanos para vivir con un mínimo de decoro o cuya demanda está impuesta por disposiciones legales (por ej.: provisión de agua, electricidad, gas, servicios que muchas provincias no privatizaron). En estos casos, el elemento voluntariedad, que constituiría la fuente de la obligación -en la hipótesis tratarse de un precio-, se desdibuja casi totalmente por la circunstancia de que la demanda del servicio constituye algo ineludible para el ciudadano; por otro lado, este carece de la posibilidad de incidir en la fijación de las condiciones económicas del contrato (que sería típico contrato de adhesión). Esto hace difícil de identificar en la especie la existencia de un acuerdo de voluntades. (Shaw, Tasas e Impuestos, p.10)” (Villegas, Derecho Tributario. Parte General. Nociones preliminares, 2012)

¹⁹ Héctor B. Villegas; Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, p.187

En definitiva, podría ocurrir que bajo el manto de un precio en realidad se esté “enmascarando” un tributo. Esta situación es de suma importancia dado que un tributo contiene determinadas características tales como:

- a) Ejecución vía Apremio.
- b) Crédito Preferente
- c) Facultades probatorias especiales.
- d) Etc.

Cuestiones estas que no posee el Precio, dado que como mencione en párrafos anteriores se trata de un acuerdo de voluntades y no de una imposición, y se trata de un recurso no tributario.

CUADRO RESUMEN DE DIFERENCIAS

CONCEPTO	<u>TASAS</u>	<u>PRECIO</u>
HECHO IMPONIBLE	PRESTACION EFECTIVA, CONCRETA E INDIVIDUALIZADA DE UN SERVICIO	INGRESO NO TRIBUTARIO-NO POSEE HECHO IMP.
SERVICIOS	DIVISIBLES	-
ACUERDO DE VOLUNTADES	NO	SI

Contribuciones Especiales

Son tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados en razón de beneficios individuales o de grupos derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado. Se caracteriza por la existencia de un beneficio que puede derivar no solo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinados a beneficiar una persona determinada o a ciertos grupos sociales. (Villegas, Derecho tributario. Parte General. Nociones Preliminares, 2012)

Para la Dra. Catalino García Vizcaino "...En las Tasas, la actuación estatal debe estar directa e inmediatamente referida al obligado; en cambio, es las contribuciones especiales dicha actuación se halla indirecta e inmediatamente referida al obligado al pago, pues entre tal actuación y la obligación de pago media una circunstancia o hecho intermediario, que es, por ejemplo, la valorización de un inmueble en la contribución de mejoras -se requiere, en este caso: actuación estatal+ efecto (valorización)-. Asimismo, en las contribuciones de mejoras es necesario el beneficio, que puede no existir en las tasas.²⁰

CUADRO RESUMEN DE DIFERENCIAS

CONCEPTO	<u>TASAS</u>	<u>CONTRIBUCIONES ESPECIALES</u>
-----------------	---------------------	---

²⁰ Catalina G. Vizcaino; Derecho Tributario; p.106-107

HECHO IMPONIBLE	PRESTACION EFECTIVA, CONCRETA E INDIVIDUALIZADA DE UN SERVICIO	REALIZACION DE OBRA O PREST. DE SERV. ESPECIALES (BENEFICIO)
-----------------	---	---

SIMILITUDES

SERVICIOS	DIVISIBLES	DIVISIBLES
-----------	------------	------------

III. ANALISIS DE LA JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION

“BANCO DE LA NACIÓN ARGENTINA C. MUNICIPALIDAD DE SAN RAFAEL”, CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, 16/05/56.

Lo que reclamaba en el presente caso el Banco Nación de la Argentina, era la desproporción por el servicio de alumbrado barrido y limpieza, dado que el servicio si había sido prestado.

La corte concluye que:

“...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 con relación a cada contribuyente, sino también

la capacidad contributiva de los mismos representada por el valor del inmueble o el de su renta, a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total del servicio público”.

Es interesante este planteo y resultado, dado que si bien la capacidad contributiva en la tasa pasa a un segundo plano cuando lo comparamos con la prestación del servicio. En esta causa se resolvió por afirmativo, el caso de valuar a tasa teniendo en cuenta la capacidad contributiva del contribuyente.

“MUNICIPALIDAD DE SAN LORENZO C/YACIMIENTOS PETROLÍFEROS FISCALES”, (08/11/1961), FALLOS: 251:222.

Lo que ocurría en la presente causa era que la compañía no dejaba ingresar a los inspectores municipales, por lo tanto, más tarde alegaba que el servicio no había sido prestado.

En el considerando 2), la corte sostuvo lo siguiente:

“...Que la sola circunstancia de que el contribuyente carezca de interés en el servicio estatal no basta para eximirlo del pago de la tasa respectiva, según así lo estableció esta Corte en ocasión reciente -confr. causa “Cía. Swift de La Plata S. A. Frigorífica c/ La Nación s/ repetición”, sentencia del 11 de octubre de 1961-. Y lo mismo debe decirse de la resistencia efectiva a la realización de aquél, porque la imposición coactiva de la prestación no es requisito necesario para el cobro de su retribución. Tal imposición sólo parece, en efecto, deseable en los supuestos en que convenga a razones de pública utilidad. En tanto que el pago de la tasa es obligación que impone la solidaridad con la existencia misma del servicio estatal, incluso por parte de quienes no lo aprovechan rigurosamente”.

En conclusión, por más que el contribuyente se resista a la prestación del servicio, igualmente debe abonar la tasa municipal.

“SNIAFA SOCIEDAD NUEVAS INDUSTRIAS ARGENTINAS FIBRAS ARTIFICIALES S.A.I.C. C. MUNICIPALIDAD DE BERAZATEGUI S. REPETICIÓN”, CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, 17/12/1971.

En el presente caso con voto dividido, la Corte fallo a favor del Municipio validando que para establecer el valor de la tasa se tome la misma base que toma el impuesto sobre los ingresos brutos. En armonía con el art. 35 del Convenio Multilateral.

“Compañía Química c/Municipalidad de Tucumán”, Fallos: 312:1575.

En la presente causa con fecha 05 de septiembre de 1989, la Corte Suprema de justicia de la nación, definió que no había un servicio *uti singuli* sino que era *uti universiti* “...*dado que se pretendía financiar la retribución entre otros de cualquier servicio público municipal "no retribuido por un tributo especial pero que prevenga, asegure y promueva el bienestar general de la población"*. Además, existía una laxitud en la normativa local la cual definía de la siguiente manera:

“...Que el artículo 120 del Código Tributario Municipal (ordenanza 229/1977) establece que la tasa cuya constitucionalidad se impugna en autos será abonada por cualquier actividad comercial, industrial y de servicios por las que se usen o aprovechen las obras y demás prestaciones que hacen al progreso regular y continuo de la Ciudad, en virtud de los servicios municipales de contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad y de cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que prevenga, asegure y promueva el bienestar general de la población”.

“EMPRESA DE PASAJEROS NAVARRO C/MUNICIPALIDAD DE PUERTO TIROL”, (10/10/1996) FALLOS: 319:2211.

En este litigio la Municipalidad pretendía cobrar la gabela municipal sobre el valor de la tarifa vigente a la compañía de transporte en concepto de: n concepto de conservación de paradas, espacios de reserva, señalización de los mismos, ordenamiento del recorrido, fiscalización, como, asimismo, para gastos de conservación y mantenimiento de las calles pavimentadas y de tierra, dándose prioridad a las arterias que correspondan al recorrido de dicho transporte público”.

La corte termino resolviendo que:” ...*Asimismo, es evidente que existe en el orden local la ley 2970 que crea el fondo provincial del transporte y que establece un gravamen -el 1% de la tarifa que abona el usuario por cada boleto- cuyo destino se superpone parcialmente con el correspondiente a los fondos recaudados por aplicación de la ordenanza municipal 68/1990 de Puerto Tirol, en clara violación de la prohibición consagrada en el artículo 57 de la Constitución de la Provincia del Chaco.*

También agrego el Máximo Tribunal que la carga de probar el costo del servicio de mantenimiento de calles pavimentadas y de tierra no puede imponerse a la empresa de transportes, pues constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento que frustraría el derecho sustancial.

***“Oppesa c. Municipalidad de Escobar (Pcia. de Buenos Aires)”*,
Corte Suprema de Justicia de la Nación, sentencia del 2 de abril de
1998.**

La empresa "Operadora de Estaciones de Servicio S.A." suscribió un contrato de explotación de las áreas de servicio de la autopista La Plata-Buenos Aires con la firma "Coviare S.A.", concesionaria, a su vez, del mencionado corredor vial.

La compañía ante las intervenciones de la Municipalidad, promueve una acción de amparo con la finalidad entre otras de “... se declarase que la municipalidad "carece de jurisdicción y competencia para la habilitación de estaciones de servicio, unidades complementarias y demás comercios adyacentes”.

El Máximo Tribunal para resolver sostuvo que se trataba de una situación análoga a la que ocurrió en la causa "Telefónica de Argentina c/ Municipalidad de Chascomús s/ acción meramente declarativa", del 18 de abril de 1997”. También afirmó que el poder de policía local continúa en cabeza del Municipio, aunque se trate de una autopista interjurisdiccional.

La compañía alegó también la falta de prestación del servicio, cuestión que rechazó la corte por no haber sido planteado en la instancia anterior y constituye un “...fruto de una reflexión tardía”.

La corte sostuvo que las provincias poseen poderes originarios e indefinidos (art. 121), en tanto que los delegados a la Nación son definidos y expresos (art. 75) (Fallos:304:1186, entre muchos otros). Dentro de ese contexto, cabe entender que las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las provincias a las que pertenecen(arts. 5 y 123).Sobre esa base, y como lo tiene dicho esta Corte desde antiguo, es indudable la facultad de las provincias de "darse leyes y ordenanzas de impuestos locales...y en general, todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el art.108 -hoy 126- de la Constitución Nacional" (Fallos: 7:373) toda vez que, "entre los derechos que constituyen la autonomía de las provincias, es primordial

el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención alguna de autoridad extraña" (Fallos: 51:349;114:282; 178:308, entre otros)

Por lo tanto, concluye que los actos de la legislatura provincial no pueden ser invalidados sino solamente en aquellos casos en que la constitución concede al congreso nacional, idénticos poderes a los provinciales o cuando hay una directa y absoluta incompatibilidad.

En conclusión, la corte le da la razón a la Municipalidad en exigir dicho tributo municipal como también exigirle a la empresa que cumpla con las habilitaciones necesarias en pos de garantizar la salubridad, higiene, entre otras de los habitantes de la localidad de Buenos Aires.

MUNICIPALIDAD DE QUILMES C/EDESUR S.A (07/05/2002)

En la presente causa se discutió si el pago de una contribución del 6% sobre el monto de facturación sustituye el pago de cualquier otra tasa, impuesto o contribución. La causa se originó en un juicio ejecutivo que tramitó ante el Juzgado Federal 2 de La Plata que hizo lugar a la excepción de inhabilidad de título, falta de legitimación y de pago opuesto por la demandada, que luego fue ratificado por la Sala I de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata, que reconoció la sustitución alegada por el contribuyente.

En donde por vía de queja llega a la corte, en donde esta última resuelve que en el caso de la TSH corresponde el cobro que realiza el municipio, pero en lo atinente a la tasa de "Inspección y contraste de medidores, motores, generadores de vapor o energía eléctrica, calderas y demás instalaciones", no hace lugar a la pretensión municipal dado que esas actividades son prestadas por el organismo nacional regulador que es el ENRE, cuestión que habría una superposición de actividades.

El Máximo Tribunal en cuanto a la TSH se remite a lo decidido en "Edenor c/Municipalidad de General Rodríguez" (Fallos: 322: 2331), en donde no se opone al ejercido por la Autoridad de Aplicación provincial -o nacional si correspondiere- en la medida en que efectivamente se realice sobre inmuebles o instalaciones no sujetas al control de estas.

***“Gas Natural Ban S.A. c. Municipalidad de Campana (Pcia. de Buenos Aires)”*, Corte Suprema de Justicia de la Nación, sentencia del 12/08/03.**

La compañía interpone una acción meramente declarativa para solicitar que se declare improcedente la tasa de “derechos de ocupación o uso de espacios públicos”.

La actora sostuvo lo siguiente:” ...que la demandada no presta servicio alguno a cambio de la tasa que pretende cobrar -en violación de lo estipulado por el pacto federal Adujo que el Anexo III de los modelos de licencias de transporte y distribución, aprobados por decreto 2255/1992, texto según la circular 4 del Comité de Privatización de Gas del Estado Sociedad del Estado, preceptúa, en el punto 21, que las tarifas no incluyen, entre otros, los impuestos provinciales o municipales. el 12 de agosto de 1993- y que, además, el monto del tributo es irrazonable”.

La corte de manera dividida resuelve:

“...Mientras esté a su cargo el servicio licenciado, la licenciataria tendrá derecho a la ocupación y uso gratuitos de todas las calles, avenidas, plazas, puentes, caminos y demás lugares del dominio público, incluso su subsuelo y espacio aéreo, que fueren necesarios para la colocación de las instalaciones destinadas a la prestación del Servicio Licenciado incluyendo las líneas de comunicación y las interconexiones con terceros. Ello, no obstante, si por sentencia judicial firme se admitiera la validez de normas provinciales o municipales que impongan a la licenciataria un cargo por dicha ocupación o uso, la licenciataria podrá trasladarlo, en su exacta incidencia, a las tarifas

de los usuarios residentes en la jurisdicción que impuso dicho cargo, debiendo intervenir la autoridad regulatoria de acuerdo con el procedimiento previsto en el punto 9.6.2 y sin derecho a reclamo alguno contra el otorgante o Gas del Estado".

Que el uso gratuito antes mencionado, en tanto constituye una exención de índole tributaria sólo prevista en un decreto del Poder Ejecutivo Nacional (el 2255/1992), vulnera el principio de legalidad que gobierna esta materia (conf. punto VIII del dictamen y Fallos: 314:1842; 316:1115, y 2329 y sus citas; 319:3400 y 321:2683, entre otros). Ello es así, pues la ley 24076 no contiene precepto alguno que prevea una exención de tal naturaleza; a lo que debe añadirse que si bien esta Corte, ha reconocido la facultad del Congreso Nacional de consagrar -dentro del ámbito de su competencia constitucional- excepciones fiscales en el orden provincial o municipal, ha exigido, sin embargo, que aquéllas "deban ser dispuestas de modo inequívoco, porque las excepciones revisten carácter excepcional, requieren de una manifestación cierta de voluntad legislativa y no pueden ser resueltas sobre la base de meras inferencias" (doctrina de Fallos: 248:736 y 324:933).

La corte trae a la discusión un principio básico del derecho tributarios que es el de "legalidad", en donde el Poder Ejecutivo por vía de decreto no puede establecer una exención. Se requiera de un acto del Poder Legislativo.

Por lo tanto, el Máximo Tribunal resuelve confirmar la sentencia apelada.

La solución que proponen para la compañía es la de trasladar el costo de dicha gabela municipal a la tarifa, para lo cual requiere la intervención y autorización del organismo nacional regulador del Gas.

"MASSALÍN PARTICULARES S.A. C/ TIERRA DEL FUEGO, PROVINCIA DE S/ ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" - CSJN - 21/03/2006.

La Provincia estableció una tasa retributiva por servicios que debe prestar la Dirección de Industria y Comercio para la verificación de productos nocivos para la salud que ingresen a su territorio. En el caso concreto, dicho servicio apunta a verificar la legitimidad y origen de cigarros y cigarrillos. Ante la pretensión provincial de aplicar la tasa a partir del 1/1/2003, la actora constató que, en varios embarques de cigarros y cigarrillos que ingresaron a la Provincia, la revisión de las mercaderías estuvo a cargo, exclusivamente, de funcionarios de la Aduana de Ushuaia, de manera tal que ningún empleado de la Dirección de Industria y Comercio de la Provincia estuvo presente en dichas diligencias.

La sentencia termina llegando a la conclusión de que había una superposición entre el servicio prestado a nivel provincial con el prestado por la Nación, quien tiene competencia exclusiva y excluyente para hacerlo. Se da una inadmisibilidad de dos actuaciones diferenciadas por el fin que persiguen, pero iguales en relación con la actividad material en qué consisten.

Por otra parte, señaló que si conforme a la ley de creación de la tasa, ésta tiene por objeto retribuir exclusivamente el servicio de verificación de legitimidad y origen, no es aceptable la asignación a ese texto, en forma posterior a su creación, de una interpretación que incluya otras actividades ajenas al fin que claramente expresa la norma. Con ese criterio, se violenta un "requisito fundamental respecto de tributos que participan de la naturaleza del impugnado en el 'sub examine', como es que al cobro de éste debe corresponder -entre otros extremos- una individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos - T. 312 - pág. 1575)".

"MUNICIPALIDAD DE CONCORDIA C/ NACIÓN ADMINISTRADORA DE FONDOS DE JUBILACIONES Y PENSIONES SA S/EJECUCIÓN FISCAL " - CSJN - 26/03/2009.

La AFJP sostuvo lo siguiente "...Recordó que es una sociedad administradora de fondos de jubilaciones y pensiones, creada de acuerdo con el régimen de la ley 24.241. Indicó que ha demostrado en autos que carece de local habilitado en el ejido Municipal, siendo su única vinculación con dicha jurisdicción el hecho de tener ciertos afiliados allí domiciliados, a quienes atiende un empleado del Banco de la Nación Argentina, en un mostrador ubicado en la sucursal que esa entidad posee en la ciudad".

También dijo que al no haber un servicio prestado se trataba de un impuesto análogo al IVA y a Ganancias, tema que es inconstitucional vedado por la ley 23.548.

La solución a la que llega la Corte, remitiéndose al dictamen de la procuradora, es que no había un local ergo no había una prestación de un servicio individualizado y concreto. Que la única vinculación que había con el Banco nación que era donde prestaban el servicio, "el hecho de tener ciertos afiliados allí domiciliados, a quienes atiende un empleado del Banco de la Nación Argentina, en un mostrador ubicado en la sucursal que esa entidad posee en la ciudad".

Concluye que se hace lugar a la queja; se declara procedente el recurso extraordinario y se deja sin efecto el pronunciamiento apelado y que vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que se dicte uno nuevo de conformidad con los fundamentos de la presente.

"LABORATORIOS RAFFO C/MUNICIPALIDAD DE CÓRDOBA", SENTENCIA DEL 23/06/09.

En la causa **Laboratorios Raffo SA c/ Municipalidad de Córdoba**, en donde el Máximo Tribunal se remite a lo expresado por la Procuradora Fiscal a fin de no entrar en reiteraciones innecesarias, esta última sostiene lo siguiente en cuanto a lo que nos interesa en el presente trabajo:

“El artículo 167 del Código Tributario Municipal (vigente durante los períodos fiscales de que trata la presente, cfr. fs. 157, al que se referirán las citas siguientes) tipificaba el hecho imponible de la CCIES de la siguiente manera: "El ejercicio de cualquier actividad comercial, industrial, de servicios, u otra a título oneroso, y todo hecho o acción destinada a promoverla, difundirla, incentivarla o exhibirla de algún modo; está sujeto al pago del tributo establecido en el presente Título, conforme a las alícuotas, adicionales, importes fijos, índices y mínimos que establezca la Ordenanza Tributaria Anual, en virtud de los servicios municipales de contralor, salubridad, higiene y asistencia social y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población”.

Puede observarse que el artículo que establece la Tasa, está enmarcado en una falta de claridad y oscuridad lo cual resulta esencial a la hora de definir la tasa la identificación concreta y particularizada del servicio.

“Respecto de este precepto, el a quo afirmó que la definición legal del hecho imponible allí contenido opera como tasa o como impuesto según la modalidad de prestación de la actividad sobre la que recaiga el tributo y, en ambos casos, lo es en virtud de los servicios municipales de contralor, salubridad, higiene y asistencia social y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población”.

Vuestra Excelencia ha sido categórica al definir la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien posee una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de este por el presupuesto de hecho adoptado por la 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, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (el subrayado me pertenece) (Fallos: 251:50, 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251, entre otros)”.

En conclusión, lo que estaba cobrando la Municipalidad de Córdoba era un impuesto, dado que no había prestación de servicio. Recordemos que siguiendo los lineamientos de

nuestra Carta Magna y lo establecido por el art. 9 Ley 23.548, los municipios a la hora de imponer una Tasa deben ser retributiva de un servicio efectivamente prestado.

“Quilpe SA-Inconstitucionalidad” (09/10/2012)

El Maximino Tribunal dijo:

“...4º) Que esta Corte ha expresado en reiteradas oportunidades, que la tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien tiene una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de este por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado (el subrayado me pertenece) que, por ello desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (Fallos: 251:50 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503, entre otros)...”

En este caso la Corte Suprema está haciendo alusión a 2 cuestiones sumamente importantes por un lado que la Tasa a diferencia del Impuesto, presta un servicio y por el otro lado abre el juego a la prestación potencial del servicio dado que dice, que el ciudadano puede o no hacer uso del servicio que le está cobrando el Municipio.

“...inveterada jurisprudencia del Tribunal establece que al cobro de una tasa debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo algo no menos individualizado (bien acto) del contribuyente (Fallos: 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 329:792, entre otros) ...”

Lo establecido en el párrafo anterior, es el que hemos descripto al realizar el análisis de la posición de la Doctrina con respecto a la tasa y del cual compartimos en un todo de acuerdo.

La CSJN concluye en el presente análisis, que la Municipalidad de la Rioja no pudo demostrar la prestación efectiva del servicio, y que esta cuestión es un elemento esencial por el cual se constituyen las Tasas, por lo tanto, pierde el Municipio al no poder demostrar tal circunstancia.

Syngenta Agro SA c/Municipalidad de Córdoba s/contencioso administrativo (28/05/2013)

En dicha causa se debatía si había un impuesto o una tasa, del dictamen de procuración al cual adhiere la Corte Suprema de Justicia de la Nación se desprende lo siguiente, que no había local, establecimiento u oficina en el territorio municipal, por lo tanto, al igual que en “Laboratorios Raffo”, lo que había era un impuesto, dado que no la municipalidad no presto ningún tipo de servicio. La procuradora insistió en que, “ al igual que en “Laboratorios Raffo SA” en relación a idéntico tributo, de idénticos años calendario, de idéntico municipio y frente a un recurso contra una sentencia proveniente del mismo Tribunal, se dijo que el gravamen en crisis no es una tasa, por lo cual los jueces inferiores no deben desconocer las decisiones de la Corte, inclusive los superiores tribunales locales, que no se pueden apartar de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que así lo justifiquen.

“AGUAS ARGENTINAS C/ MUNICIPALIDAD DE AVELLANEDA S/ DEMANDA DECLARATIVA CON MEDIDA CAUTELAR”, SENTENCIA DEL 25 DE FEBRERO DE 2014

Lo que ocurrió en el presente caso, fue que el Municipio de Avellaneda violó el art 10 de la ley 10559, la cual establecía lo siguiente:

”... "Los Municipios de la Provincia no podrán establecer ningún tipo de gravamen a determinarse sobre los ingresos Brutos o Netos, gastos o inversiones de la industria, el comercio y los servicios. Se excluyen de la presente disposición la Tasa por derecho de construcción de inmuebles o delineación, la Tasa por derecho a los espectáculos públicos, la Tasa por habilitación de comercio e industria, la Tasa por inspección de Seguridad e Higiene y la Tasa por extracción de minerales".

al no haber considerado esta cuestión la Cámara, su sentencia no satisface el requisito de ser la derivación del derecho vigente y debe ser tildada de arbitraria; revocándose la sentencia apelada y devolviéndosela al Tribunal A quo para que se dicte una nueva sentencia con arreglo a lo decidido en la presente.

"WESTERN UNION FINANCIAL SERVICES ARGENTINA S.R.L. CONTRA MUNICIPALIDAD DE MERLO. RECURSO EXTRAORDINARIO DE INAPLICABILIDAD DE LEY", SCBA, SENTENCIA DEL 23/11/16 Y SU REVOCACIÓN POR LA CSJN EL 28/6/18.

En la presente causa, la corte se remite al anterior análisis que realice (*Municipalidad de Concordia c/ Nación Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones SA s/ejecución fiscal*) y *resuelve de la misma manera.*

En esta causa lo que ocurrió era que la compañía brindaba sus servicios de envío de dinero a distintos lugares del mundo, en el interior del local de Correo Argentino. La Municipalidad pretendía cobrarle la tasa de seguridad e higiene, cuando en realidad no tenía local la compañía y por lo tanto nunca podía existir el cobro de dicha gabela municipal. Si bien el juez de primera instancia le había dado la razón a la empresa, la cámara y la suprema corte de la provincia habían fallado a favor del Municipio.

La corte termina fallando a favor de Wester Union Financial Services Argentina SRL y remite a lo decidido en la causa que se detallado anteriormente.

**ESSO PETROLERA ARGENTINA S.R.L. Y OTRO c/ MUNICIPALIDAD DE
QUILMES s/ACCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA –csjn-02/09/2021**

Los jueces Maqueda y Rosatti definieron a la tasa como: “... *recurso de naturaleza coactiva, con fuente legal, regido por el Derecho Público, se encuentra sujeta a las siguientes pautas: a) la definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen; b) la organización y puesta a disposición del servicio al contribuyente, pues de lo contrario el cobro carecería de causa importando un agravio al derecho de propiedad (doctrina de Fallos: 312:1575); y c) la adecuada y precisa cuantificación del tributo (base imponible, alícuota, exenciones y deducciones), debiendo para ello la autoridad fiscal ponderar prudencialmente, entre otros parámetros, el costo global del servicio o actividad concernido (Fallos: 234:663) y la capacidad contributiva (Fallos: 343:1688, voto de los jueces Maqueda y Rosatti)...*”

También establecieron que en cuanto a la prestación del servicio dijeron: “...*Que, en lo atinente a la prestación del servicio, esta Corte ha señalado invariablemente que desde el momento en que el **Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular**, (la negrita me pertenece) este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, ni tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (Fallos: 251:50; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503; 335:1987 y sus citas).*”

Otra cuestión que no es objeto de análisis del presente trabajo es el tema político que pudo o no haber influido en la decisión, dado que cada vez son más las funciones que se delegan a los Municipios, pero sin su correspondiente financiamiento cuestión esta última que provoca un gran problema financiero en las arcas Municipales.

En el caso, del dictamen pericial contable elaborado en base a los libros de inspecciones labrados en las estaciones de servicios involucradas, se desprende que se documentaron tres inspecciones en una de las dos estaciones de servicio (cfr. respuesta al punto de pericia número 7, a fs. 163), y esa prueba solo mereció una impugnación del municipio, quien sostuvo la presencia de otras visitas a los establecimientos e inclusive un acta de infracción derivada de ellas (fs. 171 vta. y 172).

Sobre esa base, la máxima instancia local tuvo por acreditada no solo la organización y puesta a disposición del servicio sino la prestación efectiva y directa en reiteradas oportunidades de los servicios...”

Vemos en los párrafos anteriores sobre el tema de la prestación de servicio, que dada la importancia de la misma y lo esencial que es a la hora de establecer la Tasa, el mismo estuvo acreditado por el Municipio, cuestión que no pudo rebatir la actora.

GASNOR SA C/ MUNICIPALIDAD DE LA BANDA S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA MEDIDA CAUTELAR"- 07/10/2021-CSJN-

Gasnor empresa prestadora de servicio de gas no poseía local en la Municipalidad.

En el presente caso bajo análisis se hace mención a lo decidido en el fallo Quilpe SA comentado con anterioridad, dado que no había una concreta e individualizada prestación de servicio y dada la excesiva laxitud de la redacción de la normativa municipal, termina convirtiendo la Tasa en un Impuesto, cuestión que no les compete a los municipios cobrar.

Tampoco el Municipio pudo probar que, si hubo una prestación efectiva del servicio, como si había probado en la causa Esso c/ Municipalidad de Quilmes.

La corte establece que la clave de la bóveda es la contraprestación concreta e individualizada del servicio

**LOMA DEL PILA S.R.L. c/ COMUNA DE HUASA PAMPA s/inconstitucionalidad
(14/10/2021)**

En el presente antecedente el Máximo Tribunal coincidió y remitió a lo establecido por la Procuradora General de la Nación, en donde la Corte Suprema le dio la razón a la compañía dado que, el art 131 del Código Tributario de la Comuna de Huasa Pampa establecía de una manera genérica y débil el hecho imponible que la “Contribución que incide sobre los Inmuebles” dado que no había un contribuyente individualizado al que se le prestaba el servicio, sino que beneficiaban a la comunidad en general. De esta manera podemos concluir, que no había un servicio individualizado y concreto que se le estaba prestando al contribuyente que planteo la inconstitucionalidad, sino más bien que se trataba de un impuesto.

IV. BREVE ANÁLISIS DEL RÉGIMEN MUNICIPAL EN LA PROVINCIA DE LA PAMPA Y EL FINANCIAMIENTO DE LOS MUNICIPIOS

La provincia de La Pampa cuenta con 79 Municipios y 20 comisiones de fomentos. Las mismas se dividen teniendo en cuenta la cantidad de habitantes (+500 habitantes Municipio; -500 habitantes Comisión de Fomento). En caso de poseer menos de 500 habitantes, pero si cuentan con las posibilidades financieras y económicas de progresar, podrán constituir Municipios siempre y cuando una ley especial los declare.

“...Con la reforma constitucional de 1994, quedó consagrada en la Constitución Nacional la autonomía municipal, al disponer el artículo 123 que “cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el art. 5 asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo,

económico y financiero...”. Por lo tanto, cada provincia debe establecer cuál es el nivel de autonomía que le otorga a cada uno de sus municipios”.²¹

La Constitución Provincial establece en su artículo 121 como estará conformado el Tesoro Municipal “...por el producto de las tasas retributivas de servicios; los impuestos fiscales que se perciban en su ejido en la proporción que fije la ley; las multas que impongan; las operaciones de crédito que efectúen; la enajenación y locación de sus bienes propios; las donaciones y subsidios que perciban y todo otro recurso propio de la naturaleza y competencia municipal”.

La ley Orgánica de Municipalidades define en su artículo 103 cuales van a ser los recursos con los cuales va a financiar sus erogaciones:” ... Se declaran recursos municipales ordinarios, los tributos, tasas, derechos, licencias, contribuciones de mejoras, retribuciones de servicios, rentas y multas por transgresiones a las ordenanzas municipales o sanciones disciplinarias y entre ellos los siguientes: 1) La parte que corresponda a cada Municipalidad por coparticipación de impuestos Nacionales y Provinciales, de acuerdo a los porcentajes que se asigne de conformidad con Ley Especial; 2) Las sumas que por otro concepto debiera entregar la Provincia a las Municipalidades para ser ingresadas como rentas ordinarias; 3) Alumbrado público, limpieza, riego y barrido; 4) Faenamiento, abasto e inspección veterinaria que se abonarán en el municipio donde se consuman reses y demás artículos derivados, destinados a la alimentación de la población. No podrán cobrarse más derechos a la carne o subproductos de la misma, frutas, verduras, aves y otros artículos alimenticios que se introduzcan de otras jurisdicciones, que los que pagan los abastecedores locales, ni prohibirse sin causa la introducción a los mismos; 5) Inspección y contraste de pesas y medidas; 6) Ventas y arrendamiento de los bienes del dominio privado municipal, el producido de instituciones y servicios municipales que generen ingresos; 7) Explotación de canteras, extracción de arenas, cascajo, tosca y minerales en jurisdicción municipal; 8) Explotación de bosques y montes comunales; 9) Producido de hospitales, salas de primeros auxilios u otras instituciones y servicios asistenciales de tipo retributivo, municipales; 10) Construcción, reparación y conservación de calles y caminos, contribuciones por pavimentos y entoscados; 11) Arrendamientos de puestos y locales en los mercados municipales e instalaciones en la vía pública; 12) Inhumación, exhumación y traslado; venta o arrendamiento de terrenos en el cementerio; permisos de construcción o refacción de sepulturas; servicios fúnebres; 13) Inspección y contraste de medidores, inspección de motores, generadores de vapor, calderas, energía eléctrica y, en general, todas aquellas instalaciones o fábricas que por razones de seguridad pública se declaren sujetas al contralor municipal; 14) Habilitación e inspección de establecimientos comerciales e industriales, salubridad, higiene y seguridad; 15) Colocación de avisos en el interior y/o exterior de establecimientos abiertos al público, privados; vehículos, carteles, letreros y

²¹ Ciprian, Pirani, Arosteguy, Carabio, & Talma; Doctrina Tributaria Errepar (DTE); p. 939

cualquier otro tipo de publicidad; 16) Derechos de oficinas, certificaciones, inscripciones, testimonios, trámites y gestiones municipales en general; 17) Revisación y conformación de planos; edificaciones, refacciones, demoliciones, tapias y veredas; 18) Autorizaciones de fraccionamiento y loteos; 19) Uso transitorio o permanente de la superficie, subsuelo o espacio aéreo en calles, caminos, veredas, plazas, parques, etc.; 20) Matrículas, carnets, libretas, licencias y permisos en general; registro de conductor de vehículos; 21) Servicios de alumbrado público cuando se preste por el municipio; 22) Derechos a cargo de las empresas o particulares que exploten concesiones municipales; 23) Extracción de basuras y residuos domiciliarios; 24) Servicios de inspección, desinfección y desratización de inmuebles en general y de terrenos baldíos; 25) Servicios de desinfección de vehículos de alquiler y de transporte de pasajeros; 26) Cloacas, pozos, desagües, servicios de agua potable y otras instalaciones de salubridad, desinfección en general, cuando la Municipalidad preste el servicio; 27) Análisis de artículos alimenticios en general que se elaboren en el ejido y/o que se introduzcan en el mismo; 28) Billares, bochas, bolos, canchas de pelota o cualquier otro entretenimiento o juego permitido por la Ley; 29) Patentes de animales domésticos y de rodados en general que no se hallen comprendidos en leyes Provinciales; 30) Patente y visas de vendedores ambulantes; 31) Derecho de pisos en los mercados de frutos y productos del país; 32) Inscripción e inspección de hoteles, hospedajes, inquilinatos, garajes, establos y corralones; 33) Derechos especiales de habilitación e inspección a los establecimientos considerados peligrosos, insalubres o que puedan incomodar a la población; o 34) Habilitación e inspección de casas de baile, salas de variedades y hoteles alojamiento; 35) Registro y certificación de firmas en guías de campaña; boletos de marca o señal, transferencias, certificaciones, duplicados; 36) Teatros, cinematógrafos, circos y salas de espectáculos en general permitidos por la legislación vigente; 37) Funciones, bailes, fútbol, boxeo y demás deportes donde se abonen entradas; y 38) El producido de las rentas municipales, de los títulos y acciones; y los importes que perciban por el servicio de recaudación que se preste a organismos Nacionales o Provinciales con los que se haya suscripto convenio a tal fin. **La enumeración efectuada en los incisos anteriores, no limita facultades a los municipios para crear otras tasas no enumeradas, siempre y cuando por su índole y naturaleza, sean de carácter municipal (la negrita me pertenece).**

Si bien el último párrafo establece que podrá el Municipio crear tasas, en el artículo siguiente de dicha ley de marras, establece que para la creación de tributos requiere de la conformidad del Poder Ejecutivo Provincial.

La ley considera que tributos es igual a impuestos, cuestión que no es así dado lo detallado en puntos anteriores del presente trabajo, vemos como en el art 104 de la ley orgánica de municipalidades se interrumpe la autonomía municipal.

Otra de las cuestiones que presenta dudas es que el art 104, establece que para crear nuevos “tributos municipales” requiere de la aprobación del ejecutivo provincial, entonces si Tributo es el género y las especies podrían ser impuestos, tasas y contribuciones, se estaría contraponiendo lo dicho en el último párrafo del artículo 103

con lo dicho en el primer párrafo del artículo 102. Cuestión esta última que entiendo que es por el error que presenta dicha ley al mezclar tributo con impuesto, es decir, que los Municipios según mi interpretación podrán crear tasas, pero no así si quieren crear impuestos y contribuciones para los cuales requerirán de la aprobación de la Provincia.

De los datos obrantes en la Dirección Nacional de Asuntos Provinciales, vemos que a nivel Nacional casi el 95% de los recursos de los Municipios dependen de lo que les transfiere Nación y las Provincias. Esto último, demuestra la gran dependencia de los Municipios y sobre todo en aquellos en donde se acentúan más los problemas de la obtención de recursos propios.

V. ANALISIS DE LA JURISPRUDENCIA DEL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

Antes de comenzar con el análisis de la jurisprudencia, realizare un breve análisis de la normativa local municipal la cual se enmarca en la ordenanza fiscal de la localidad de Santa Rosa, la misma en su artículo 73 establece el Hecho Imponible de la “Tasa por Inspección a propiedades no edificadas”, y establece lo siguiente:

“Los terrenos o solares baldíos abonarán una tasa en concepto de inspección. Se considerará solar baldío a toda fracción de tierra ubicada dentro del radio urbano, que no esté edificado. Asimismo, quedan comprendidos en este concepto los terrenos que estando edificados encuadren en algunos de los siguientes supuestos: 1) Cuando la edificación no fuese permanente. 2) Cuando las superficies del terreno sean 20 veces superiores como mínimo a la superficie edificada. 3) Cuando la construcción no cuente con el certificado final de obra o certificado parcial. 4) Cuando haya sido declarado

inhabitable por resolución municipal. 5) Cuando estando en construcción y ocupado, no tenga un local o sector debidamente habilitado”.

En cuanto a la Base Imponible la misma se encuentra en el artículo 75: “A los efectos del cálculo de la tasa se considerará como base imponible los metros lineales de frente de los inmuebles de acuerdo a la ubicación de los mismos”

De lo contribuyentes responsables en el artículo 74, establece que: “Son contribuyentes de la tasa establecida en el presente capítulo: a) Los titulares del dominio de los inmuebles, con exclusión de los nudos propietarios. b) Los usufructuarios. c) Los poseedores a título de dueño”.

En cuanto al análisis jurisprudencial de la búsqueda intensiva de la misma, encontré que de los últimos 15 años en materia de tasas municipales encontramos que las controversias se desarrollaron en torno a la “Tasa de Baldío”, por lo tanto, el análisis se realizara de manera general dado que los fundamentos de los distintos precedentes son muy similares y para no ahondar en reiteraciones innecesarias, de manera tal de poder sacarle el mayor provecho a dicho análisis.

Las causas son las siguientes:

"OZINO CALIGARIS, Alfredo Ricardo y JOFRE, Amelia Carmen c/ Municipalidad de Santa Rosa s/ Demanda Contencioso Administrativa"-
FECHA:15/10/2008
TRIBUNAL: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

“ASTUDILLO, Liliana Isabel c/MUNICIPALIDAD DE SANTA ROSA s/demanda contencioso administrativa”
FECHA:16/10/2007
TRIBUNAL: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

**“LOS ARCOS VIDAURRETA, María del Carmen Francisca c/
MUNICIPALIDAD DE SANTA ROSA s/demanda contencioso administrativa”**

FECHA:16/10/2007

TRIBUNAL: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

**VICA EBERHARDT, Pedro c/ MUNICIPALIDAD DE SANTA ROSA
s/demanda contencioso administrativa**

FECHA:16/10/2007

TRIBUNAL: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

**"POEIG, Néstor Rodolfo c/ Municipalidad de Santa Rosa s/ Demanda
Contencioso Administrativa".**

FECHA:07/03/2008

TRIBUNAL: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

**“GORCHS, Guillermo Federico y CAMPIANI DE GORCHS, Graciela Silvia
Rosa c/MUNICIPALIDAD DE SANTA ROSA s/demanda contencioso
administrativa”**

FECHA:28/11/2007

TRIBUNAL: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

En los presentes casos se debatía si la “**Tasa Baldío**”, en donde según el contribuyente, implicaba que los “*servicios de inspección, desinfección y desratización de inmuebles en general y de terrenos baldíos*” en donde dichas tareas según el mismo no se prestaban por lo tanto se transforma en un impuesto. La defensa de la actora sostiene que es inconstitucional y dice: “...*Argumenta que las municipalidades carecen de la potestad de crear impuestos (art. 121), por lo que la creación o modificación de impuestos propiamente dichos, constituye materia correspondiente al orden provincial o nacional, pero escapa a la competencia local. Por ello, todo impuesto creado por la municipalidad, más allá de que lo llame tasa, es inconstitucional...*” Dado que no se trata de un impuesto, sino que es una Tasa y dada la autonomía municipal las mismas tienen facultades exclusivas para establecerlas, por lo tanto, yerra el contribuyente. La prohibición tanto para las Municipalidades como para las Provincias ocurre cuando se trata de impuestos análogos a los Nacionales coparticipables los cuales están prohibidos por la Ley de Coparticipación Federal en su artículo 9 inc. b) el cual establece lo siguiente: “...*se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por esta Ley.*”

Otra de las cuestiones que plantean los contribuyentes, es que afecta el principio de igualdad, dicho principio constitucional que surge en Francia con la Revolución Francesa busco el cambio de un sistema de sociedad clasista por un ordenamiento jurídico sustentado en la igualdad de todos los hombres ante la ley. Adam Smith sostenía “... los ciudadanos de cualquier estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal.” Este principio busca terminar con las desigualdades y privilegios, es decir, busca la generalidad y terminar con cualquier tipo de desigualdad que surja en la sociedad, y más puntualmente, en el sistema tributario argentino. También el principio de igualdad se vincula con capacidad económica dado que las personas van a tributar en forma proporcional y progresiva a dicha capacidad. La igualdad que prosigue la constitución, no se trata de una igualdad matemáticamente estricta, dado que reconoce la propiedad privada (art 17 CN), reconoce la iniciativa privada y la herencia por lo tanto quiere decir que reconoce desigualdades. Pero lo que si no tolera es, son aquellas situaciones en donde el individuo no puede defenderse y necesita de la intervención estatal para lograrlo. Es interesante lo que dijo la corte suprema

de la nación al interpretar el art 16 de la constitución nacional:”...el texto de tal disposición, inspirada por la conciencia democrática de sus autores, que abominaban toda primacía legítima que no admite prerrogativas de sangre ni de nacimiento, que suprime los títulos de nobleza y los fueros personales, para declarar enseguida, que todos los habitantes son iguales ante la ley demuestra con toda evidencia cual es el alto propósito que la domina: el derecho de todos a que no existan excepciones o privilegios que excluye a unos de lo que concede a otros en iguales circunstancias (Fallos 16:118. 101:401). (Spisso, 2016). Teniendo en cuenta lo esbozado acerca de tan importante principio constitucional en los casos bajo análisis la tasa se calcula en base a los metros lineales y de acuerdo a la zona donde se ubiquen dichos terrenos. Esta cuestión, ya fue debatida en el sentido de la progresividad de la tasa en la causa Banco Nación c/ Municipalidad de San Rafael, cuestión que se resolvió a favor del Municipio dado que no es lo mismo cobrarle más a quien tiene una propiedad ubicada en zona residencial que aquel que tiene una propiedad en una zona marginal. Me parece acertado lo que hace el Municipio al calcular un mayor importe de la gabela sobre aquellos inmuebles de mayor valor.

También el contribuyente sostiene que es confiscatorio. Este principio lo encontramos en el artículo 17 de la CN, el cual versa sobre la propiedad privada y su respectiva protección. Si embargo esta protección se ve atacada cuando el Estado vía tributos se apropia de una parte de la propiedad privada para poder cubrir los distintos gastos. Pero esta “apropiación” tiene un límite dado por los múltiples tributos que encontramos en nuestro Estado Federal, en donde muchas veces ocurre múltiple imposición, aparece el de no confiscatoriedad. La Corte Suprema de la Nación en reiterados pronunciamientos ha dicho que, un impuesto es confiscatorio, y por ende incompatible con el derecho de propiedad, cuando de la prueba rendida surja la absorción de una parte sustancial de la renta o del capital gravado. (Spisso, Derecho Constitucional Tributario 6a. Ed., 2016).

Dado que en los diferentes fallos los contribuyentes o no fundamentaron el por qué lo consideraban confiscatorio, es decir no aportaban pruebas para demostrar tal aseveración y en otros tomaron como base de cálculo el valor fiscal del inmueble, cuestión que fue superada al demostrar que en realidad el valor para la justicia es el valor de mercado el cual surge del informe del perito martillero el mismo demostraba que el valor era muy superior al fiscal, dando como resultado que no se trataba de confiscatorio la tasa en cuanto que no absorbía una parte sustancial de dicho inmueble sobre el cual recaía la tasa.

Respecto del quantum de la tasa Tozzini expresa lo siguiente: "...Por lo demás, en punto al agravio vinculado a que el monto liquidado en concepto de tasa no guarda relación con el servicio generador de la obligación tributaria, la doctrina de esta Suprema Corte también es constante en punto a 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 (conf. Acuerdos y sentencias, 1957-IV-542; 1966-II-187; doct. causas I. 824, 'Alicurá'; I. 825, 'La Constancia'; I. 1139, 'Sanatorio Argentino', sent. de 22-XI-1983; I. 1243, 'Empresa Hípica Argentina SA', sent. de 6-IX-1988; I. 1273, 'Torres y Liva SA', sent. de 18-IV-1989; B. 52.173 y B. 51.937, 'Empresa Nobleza Picardo SAIC y F.', ambas sents. de 28-XI-1995; B. 53.450, 'Molinos Río de La Plata SA', sent. de 3-III-1998; entre otras). Por esa razón es que las impugnaciones basadas en la cuantía del gravamen solo deben acogerse en caso de que se demuestre que, en su aplicación al volumen o giro patrimonial del contribuyente, resulta prohibitivo, destructivo o confiscatorio (causa I. 1183, 'Nida SA', sent. de 31-V-1988; B. 53.450 cit.).²²

Establece que no hubo prestación efectiva del servicio, que las inspecciones a los terrenos baldíos no se prestan ergo, concluye que se trata de un impuesto. Hubiera sido interesante por parte de la defensa plantear que se trataba de un impuesto análogo a Bienes Personales, por lo tanto, al ser análogo a un impuesto nacional coparticipable, cuestión que está prohibido por la ley de coparticipación federal artículo 9 inciso b), así como también, el tema de la carga de la prueba, tal como sostiene Angel Schindel:"... lo razonable es que la prueba este a cargo de la Administración, que es la que tiene a disposición la información al respecto". En las XV Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (Caracas, 1991) se estableció que la carga de la prueba de la efectiva prestación del servicio, en caso de conflicto, debe corresponder a la Administración.²³

El dictamen de la procuradora hacía hincapié en que la tasa solo consideraba los metros lineales sin hacer referencia al costo del servicio, desvirtuando la finalidad y el derecho de propiedad. También insiste en que no hay proporción entre el costo y el monto de la tasa. No concuerdo con el dictamen de la procuradora en que no se puede imponer una

²² Tozzini, Gabriela I.; Doctrina Tributaria Errepar; p.1093

²³ Schindel, Ángel; Tasas Municipales; p.160

tasa en relación a la capacidad contributiva, dado que sería muy injusto que los que menos tienen paguen más, dado que lo ideal de un sistema tributario es la progresividad. En cuanto a la determinación del monto de la tasa, hay que tener en cuenta que se deben considerar no solo los costos de la oficina que se encarga de la prestación de los servicios de inspección (costo directo) sino que también hay que incluir costos indirectos como así también las provisiones de incobrabilidad tal como lo menciona García Belsunce, además en La Pampa por la Ley Orgánica de municipalidades establece en su artículo 109 que deberán adicionar un 30% al costo total del servicio. Todo esto da como resultado una prueba difícil de demostrar la relación costo/monto de la tasa.

El Máximo Tribunal, en cuanto al planteo de la actora sobre la invalidez de las ordenanzas en debate, dice que es competencia del Consejo de Deliberante y que escapan a la revisión judicial. La facultad otorgada al Consejo Deliberante constituye uno de los elementos esenciales del régimen representativo y federal de gobierno. Dado que las ordenanzas municipales si han sido dictadas dentro del marco de la Constitución Provincial tienen el carácter de ley. Es dable agregar que en la Provincia de La Pampa de acuerdo a lo establecido en la Ley Orgánica de Municipalidades art 104 en donde si las comunas desean crear un nuevo “tributo municipal” que no esté dentro de los establecidos en el art 103 requieren de la aprobación del Poder Ejecutivo Provincial.

No coincido con la postura del Superior Tribunal de Justicia, porque desvía la atención al decir, que el servicio estaba en condiciones de ser prestado, cuando el planteo de la actora es que el servicio nunca había sido prestado en los últimos años. Creo que la sentencia es arbitraria, porque deliberadamente omite resolver un punto sustancial planteado por la demandante, en cuanto a que no necesariamente tiene que haber una prestación efectiva del servicio, sosteniendo que: “...Asimismo, la alegación de ausencia de contraprestación –servicio retribuido- para justificar la violación del derecho de propiedad tampoco puede prosperar, puesto que la prestación del servicio público puede ser potencial, circunstancia que otorga al vecino que tributa el derecho a exigir la efectiva prestación del servicio que paga (conf. C.S. 6/3/90, ‘Municipalidad de Plaza Huincul c/ YPF’, Fallos: 313:170). Ello es así pues lo esencial consiste en la actividad de la administración, independientemente del requerimiento que formule el contribuyente y del beneficio que reciba.”.

“...Con ello no es el contribuyente quien decide los servicios que le interesa recibir, ni que los reciba, sino que es la administración, en ejercicio de la potestad decisoria y en el marco de su competencia, quien impone la tasa en función del interés público a satisfacer, aun cuando el beneficio no sea concreto e individual del obligado. Con este criterio la Corte Suprema de Justicia de la Nación resolvió que: ‘El pago de una tasa constituye obligación impuesta por la solidaridad con la existencia misma del servicio estatal. Incluso por parte de quienes no lo aprovechan’ (CS, 8/11/61, ‘Municipalidad de San Lorenzo v. Yacimientos Petrolíferos fiscales s/ Cobro ordinario de Pesos’, Fallos 251:222). -

Para el Máximo Tribunal Pampeano con que este organizado el servicio ya alcanza para exigir dicha gabela. Sostengo que necesariamente tiene que haber una prestación de servicio dado que eso es lo esencial de la Tasa es su presupuesto de hecho “prestación efectiva de un servicio”. También estoy en desacuerdo al citar Municipalidad de San Lorenzo v. YPF, dado que en este precedente ocurrió que la compañía no dejó ingresar a los inspectores cuestión que no está en discusión en esta causa.

En cuanto al principio de igualdad, sostiene que se conecta con la capacidad económica del sujeto. Cita lo siguiente:” Resulta interesante en este punto la opinión de Horacio Rosatti , a los efectos de la fijación del monto de la tasa considera necesario ponderar y conciliar tanto el interés de los usuarios -beneficiarios- y de la prestadora de servicio como también el de la sociedad puessi el nivel de ingresos de la sociedad es desaparejo el criterio de capacidad contributiva habrá de tener mayor protagonismo” (Rosatti Horacio, Tratado de Derecho Municipal, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe 1998, T III, p.213).

Del informe del Martillero se desprende el aumento de valor en aproximadamente un 500% de los inmuebles en la zona donde los tiene la actora, lo cual reafirma aún más la posición del Máximo tribunal y agrega “...por ello, irrazonable y arbitrario hubiera sido, entonces, que el legislador comunal mantuviera la zonificación anterior y asignara al distrito un tratamiento fiscal y urbanístico conforme a una ordenanza que data de treinta años de antigüedad”.

Otro de los puntos en debate era la razonabilidad, dado que la actora sostenía que no era razonable dado que no había relación entre el costo y el monto de la tasa, dicha situación no pudo ser probada. En este punto hubiera sido interesante, por las cargas probatorias

dinámicas, que fuera el municipio el que probara dicha situación como así también si hubo prestación de servicio. Sobre este tema Spisso sostiene que, “...ante la alegación por parte del administrador de la no prestación de un servicio, es el Estado el que en mejores condiciones se encuentra en probar lo contrario. La efectiva prestación de un servicio administrativo se puede probar por distintos medios documentales, en tanto la prueba de un hecho negativo resulta las más de las veces de difícil demostración...”.²⁴

Casas coincide con esta postura al afirmar que “...tanto en lo relativo a la prueba de la efectiva prestación del servicio, como en lo referente al costo real, que tal carga procesal corresponderá asignarla al municipio, dejando de lado la regla tradicional en función de la cual a cada parte del proceso le incumbe probar los hechos que alega como sustento de su pretensión, ya sean estos constitutivos, impeditivos o extintivos. Ello así, al hacernos eco de las nuevas concepciones procesales aportadas por la doctrina de las cargas probatorias dinámicas, ligadas al deber de colaboración y enderezadas a esclarecer en plenitud la verdad jurídica objetiva. Por tanto, quien tiene la carga de probar es la parte que se encuentra en mejores condiciones de hacerlo, aunque ello importe invertir el tradicional onus probandi. Así, deberá computarse la aptitud y comodidad de cada parte para prestar su ayuda para esclarecer los hechos, teniendo en cuenta la posición dominante o privilegiada en que pueda encontrarse respecto de tales hechos o en relación fáctica con el sustractum litigioso...”.²⁵

Podría haberle solicitado al municipio la prueba del costo del servicio por vía del elemento fundamental de las comunas para la administración financiera que es el PRESUPUESTO y también solicitarle la cuenta de inversión para ver lo efectivamente destinado a dicho servicio. Pero tal situación no existió. El Superior tribunal cita lo siguiente:

- *“Asimismo, a la pauta de razonabilidad señalada se adiciona la necesidad de que el gravamen guarde una adecuada proporción con el costo global de la actividad*

²⁴ Rodolfo R. Spisso; Derecho Constitucional Tributario; p.71

²⁵ José O. Casas; Breves notas sobre la caracterización de las tasas municipales y la determinación de su quantum; p.240

específica cumplida por el Estado y dicho costo no se mide por la cifra que la oficina respectiva ocupa en el presupuesto, pues para la prestación del servicio es necesaria la existencia del municipio como tal con todas las dependencias que lo integran. Así el costo del servicio no es sólo el costo de la dependencia municipal que lo presta sino el costo de esa dependencia más una parte proporcional al costo del servicio calculada en el monto de los gastos generales que determinan la existencia misma de la municipalidad (Spisso, Rodolfo R. 'Precisiones en torno a las tasas municipales', E.D.220-193)". -

- "Desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación vinculó el monto de la tasa con el costo de servicio cuando afirmó que: '... 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 del agua consumida, de la evacuación cloacal, de la basura recogida en el interior de las propiedades o en las calles fronterizas, de la inspección de policía higiénica o de seguridad, etc., y por eso, para todos esos impuestos se fijan contribuciones aproximadamente equitativas... estableciéndose compensaciones en cálculos hacendarios más o menos acertados pero que los jueces no pueden revisar.'" (C.S., 6-3-42, "Ana Vignolo de Casullo c. Municipalidad de la Capital", Fallos 192:139)". -

El Máximo Tribunal de La Pampa con gran tino cita doctrina y jurisprudencia relevante en donde establece que para determinar el costo del servicio no necesariamente debe ser estricto ni tampoco tener soplo en cuenta el costo de la oficina que presta directamente el servicio, sino que, se debe tener en cuenta el costo global del servicio y el cálculo debe ser aproximado sin llegar a ser exacto. Además, los Municipios en la Provincia de La Pampa a la hora de establecer el monto de las tasas, deben tener en cuenta el costo más un 30% establecido en la Ley Orgánica de Municipalidades y Comisiones de Fomento en su artículo 109.

En la causa Poeig Nestor Rodolfo v. Municipalidad de Santa Rosa s/ demanda Contenciosa Administrativa, tiene la particularidad que el procurador en su dictamen sostiene que el verdadero reclamo es si el tributo en discusión es confiscatorio o no, no coincido para nada con dicha afirmación dado que lo que se está discutiendo y la piedra angular de este tributo es determinar si hay o no prestación de servicio concreta e individualizada. Cuestión esta última que no fue tratada por el procurador en su dictamen,

sino más bien se basó en el informe del martillero para determinar que no había confiscatoriedad por parte de la gabela municipal.

La tasa de baldío, también tiene un fin extrafiscal que es la búsqueda de la disminución de los terrenos baldíos, dado que la idea es que se construya sobre los mismos para generar más puestos de trabajos y también evitar maleza, el problema de los roedores y la generación de residuos.

Por último, el Superior Tribunal de Justicia resolvió rechazar la demanda contencioso administrativa.

Similares fundamentos al anterior. Agrega que la valuación fiscal, no es parámetro para determinar si un tributo es confiscatorio o no, por ello el Máximo Tribunal solicitó el informe de un perito martillero demostrando que la valuación del inmueble era muy superior, lo que da como resultado que la tasa no era confiscatoria, dado que no absorbía una parte sustancial del valor del inmueble.

VI. CONCEPTOS CENTRALES DE LAS CAUSAS

Tasa Cuestionada: TASA POR INSPECCIÓN A PROPIEDADES NO EDIFICADAS

Fundamentos:

PRESTACIÓN DE SERVICIO

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

RAZONABILIDAD

Resultados: a favor del Municipio

VII. JURISPRUDENCIA ADICIONAL

“MUNICIPALIDAD DE SANTA ROSA c/TELEFONICA DE ARGENTINA S.A. s/Apremio”
--

<u>FECHA:</u> 25.09.1998

TRIBUNAL: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PAMPA

Si bien el presente trabajo se enmarca en un periodo de tiempo de 15 años, es dable destacar el presente caso por la relevancia del mismo, aunque sea de hace aproximadamente 25 años atrás.

La cuestión que se debatía era que la Municipalidad de Santa Rosa pretendía cobrar una tasa por el uso del espacio público que realizaba la compañía de servicios de telecomunicaciones (TELEFONICA).

Esta cuestión ya había sido debatida en La Pampa y había llegado hasta la Corte Suprema de Justicia de la Nación, pero se trataba de la Municipalidad de General Pico v. Telefónica de Argentina. En este precedente la Corte Suprema le dio la razón a la compañía sosteniendo lo siguiente: "...los tributos locales originados en la ocupación o uso de espacios aéreos de jurisdicción municipal se encuentran en franca oposición con lo dispuesto por el artículo 39 de la Ley N° 19.798, constituyen un indebido avance sobre la reglamentación que el gobierno nacional ha hecho en una materia delegada por las provincias a la Nación (incisos 13, 14, 18 y 32 del artículo 75 de la C.N.), importan el desconocimiento del ámbito de protección que la ley federal otorga al servicio público de telecomunicaciones y lesionan el principio de supremacía legal del art. 31 de la Constitución Nacional". (Telefónica de Argentina S.A. c/ Municipalidad de General Pico s/ acción meramente declarativa, 1997)

El artículo 39 de la Ley 19.798 (LEY NACIONAL DE TELECOMUNICACIONES) establece lo siguiente: "A los fines de la prestación del servicio público de telecomunicaciones se destinará a uso diferencial el suelo, subsuelo y espacio aéreo del dominio público nacional, provincial o municipal, con carácter temporario o permanente, previa autorización de los respectivos titulares de la jurisdicción territorial para la ubicación de las instalaciones y redes. **Este uso estará exento de todo gravamen**". (la negrita y el subrayado me pertenecen).

Como se puede apreciar el párrafo anterior la Ley Nacional de Telecomunicaciones, establece que no podría el Municipio gravar con una tasa, como pretende el mismo.

También en dicho precedente, "... el tribunal sostuvo que las comunicaciones telefónicas interestatales están sujetas a jurisdicción nacional, pues ellas constituyen el ejercicio del comercio, forman parte del sistema de correos y tienden a promover la prosperidad, adelanto y bienestar general del país (Fallos 188:247; 213:467; 257:159; y sus citas; 299:149 y sus citas; 304:1186, en sus citas y muchos otros). Con tales precisiones, destaco que la Nación tiene las atribuciones necesarias para reglamentar estos servicios en lo que exceden del ámbito local y aun en los aspectos de las actividades interiores de las provincias susceptibles de menoscabar u obstruir el servicio. (Spisso, Potestad tributaria de los distintos niveles de gobierno, 2007).

Como se puede apreciar en este caso no está en discusión si hubo una prestación efectiva de un servicio o no, que siempre es lo central cuando se discute en materia de Tasas

Municipales, sino más bien, es la “inmunidad” que le otorgaba la ley Nacional a dicha compañía.

La tasa en discusión tiene fines extrafiscales, dada la contaminación visual que provoca el tendido de cables y el daño en algunos casos sobre los edificios.

Mason de Gil, Malvina v/ Municipio de Santa Rosa.
AÑO: 1943
TRIBUNAL: CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION

Si bien el presente fallo es de larga data, tiene una gran trascendencia dado que llegó hasta el Máximo tribunal de la Nación.

La cuestión central del debate era la confiscatoriedad por la acumulación de los gravámenes, por un lado, las tasas de alumbrado y barrido sumado al impuesto territorial que absorbían una parte sustancial de la renta que producían los inmuebles afectados por dichos tributos.

“...La refundición en un solo gravamen de las tasas municipales y del impuesto territorial, para fijar una cuota única referida exclusivamente a la valuación de la propiedad, tasada a precio uniforme por su ubicación dentro de cada una de las zonas en que al efecto se ha dividido el municipio, con prescindencia de la calidad de los inmuebles, de su edificación, destino, etc., como ocurre con el gravamen establecido por la Municipalidad de Santa Rosa (La Pampa) para el año 1933, importa apartarse de la realidad y subvertir los principios de proporcionalidad e igualdad que de acuerdo a los arts. 4 y 16 de la Constitución Nacional deben gobernar las cargas públicas”.

“...El gravamen único comprensivo de tasas municipales e impuesto territorial establecido por la ordenanza impositiva para 1933 de la Municipalidad de Santa Rosa (La Pampa) que absorbe más de la mitad de la renta producida por los inmuebles afectados, y que sumado a los gastos de administración y conservación de los mismos y a la cuota correspondiente a los servicios de obras sanitarias excede el monto de dicha renta, es confiscatorio y violatorio del art. 17 de la Constitución Nacional”.

Como podemos apreciar en los párrafos precedentes por acumulación de tributos, la Corte Suprema de Justicia de la Nación arribó a la conclusión de que si eran confiscatorios dichos tributos dada la exacción que provocan sobre el patrimonio del contribuyente.

VIII. CONCLUSION

En base a lo analizado tanto desde el punto de vista de la Doctrina como de la Jurisprudencia, vemos que muchas se confunden los conceptos tributarios tasas con el de impuestos, esto se debe (no siempre) a la laxitud o a la oscuridad con que se redacta la normativa local. Esto último desemboca en cuestiones poco felices para los ciudadanos que muchas veces se ven afectados por las mismas. Ante este orden de ideas hay que dejar en claro una cuestión principal, que a la hora de imponer una tasa el municipio debe necesariamente y obligatoriamente organizar y poner a disposición un servicio individualizado y concreto. No estando esto último bien redactado en la normativa y no probada la organización y puesta a disposición efectiva y concreta de tal servicio, la tasa no “debería” existir.

En los impuestos no existe la retribución como si ocurre en la Tasa es decir el Estado los exige por su poder de imperio, para financiar los gastos del erario público.

Me parece acertado que los impuestos se utilicen para financiar servicios indivisibles a diferencia de la Tasa que financia servicios divisibles.

Hay una doctrina que sostiene la prestación “potencial” del servicio, en cuanto a esto entiendo que deben analizarse las tasas en particular dado que una Tasa de salubridad, seguridad e higiene, debe prestarse efectivamente pero distinto sería en el caso de las Tasas cuyo destino es el financiamiento de los Bomberos Voluntarios. No hay que olvidarse que no siempre los contribuyentes permiten la prestación efectiva del servicio, como ha ocurrido que a la hora de la inspección no los dejen ingresar a los inspectores al respectivo local, como ocurrió en la causa “Municipalidad de San Lorenzo v. YPF”, Fallos 251:230; 11/10/1996, “SA Frigorífica Cía. Swift de La Plata v. La Nación s/repetición”, Fallos 251:50

Si bien la capacidad contributiva es importante a la hora de imponer una tasa no es sustancial como si lo es en el impuesto, sino más bien la prestación del servicio es lo sustancial en las tasas.

Es de suma importancia lograr la Razonabilidad a la hora de definir el valor de la Tasa, esto se llegaría de la siguiente manera:

Razonabilidad= Costo Total del Servicio/Cantidad de Contribuyentes Afectados

En el denominador de la fórmula anterior, hay que aplicar una segmentación teniendo en cuenta la capacidad de cada contribuyente afectado. Esto último también guarda relación con lo establecido por la Corte Suprema en el caso Banco Nación v. Municipalidad de San Rafael.

En cuanto a la normativa local, el quantum de las Tasas establecido en la ley 1597 orgánica de municipalidades en su Artículo 109. ESTABLE QUE : “Las tasas consideradas jurídicamente como retributivas de los servicios públicos que presten los municipios en su gestión de administración y gobierno, se fijarán en forma que cubran el costo total de los mismos más un adicional de hasta el treinta por ciento (30 %) de ese costo”, ergo, siguiendo el criterio de la norma no podría superar ese costo, esta cuestión

es difícil de determinar dado lo complejo del cálculo y también a veces municipios muy pequeños con poca estructura administrativa se les hace muy difícil determinar este valor de manera exacta. Este artículo podría ser modificado en un futuro atendiendo la realidad en la cual están insertas distintos municipios de la Provincia de La Pampa. El Máximo Tribunal en la causa “ Ana Vignolo de Casullo v. Municipalidad de la Capital” estableció que: “el pago de las tasas o servicios finca en una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado; pero es imposible fijar con exactitud ese costo individual del agua, de la evacuación cloacal, de la basura recogida en el interior de las propiedades o en las calles fronteras, de la luz que reciben, de la inspección de policía higiénica o de seguridad, etc., y por eso, para todos esos impuestos se fijan contribuciones aproximadamente equitativas, que pueden dejar superávits en unos casos y déficit en otros, estableciéndose compensaciones en cálculos hacendarios más o menos acertados pero que los jueces no pueden revisar” (Corte Suprema, 6/3/1942, Fallos 192:139).

En cuanto al destino de lo recaudado con la Tasa, no concuerdo que tiene que ir destinado con el servicio encargado de prestarla, sino que una vez recaudada la misma, el destino es para los gastos generales de los Municipios, porque teniendo en cuenta que la principal fuente de financiamiento son las tasas, es esto último lo que justifica mi postura y adhiero a lo que marca Villegas, que una vez recaudado ya pasa a la etapa presupuestal.

La normativa Municipal debe ser redactada de manera clara, concisa y sin ambigüedades en donde no presente dudas y que realmente no se encuentre la tasa disfrazada de impuestos.

Es obligatorio que los Municipios publiquen en el Boletín Oficial las ordenanzas, dado que sino “...*la consecuencia será negativa, ya que los contribuyentes deben tenerlas por desconocidas y no aplicarlas hasta tanto sean publicadas en el respectivo boletín oficial o diario del municipio; sin esta formalidad no son conocidas ni exigibles, además de violarse gravemente la seguridad jurídica*”.²⁶ También la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el año 2004 en la causa Municipalidad de Liniers c/ Irizar, José Manuel, sostuvo que al no haber sido publicada la ordenanza en el Boletín Oficial no podía exigirle la comuna el pago de la tasa.

²⁶ Debora Porteus, Doctrina Tributaria Errepar, p.944

“...Ello permitiría que el contribuyente, o quien lo asesore, pueda examinar si la norma es clara y transparente, y por lo tanto, no contenga ambigüedades y que su texto no se preste a dudas, lo cual va de la mano con una adecuada precisión de la calificación jurídica del tributo por parte de la ley, es decir, “...su expresa indicación de la condición de tasa o impuesto se torna en un dato fundamental para el contribuyente que se encuentre en la situación fáctica que establece la norma, pues podrá así juzgar si dicho tributo respeta efectivamente o, en cambio, conculca los principios de la imposición de rango constitucional acuñados por la doctrina y la jurisprudencia” (Soler, Osvaldo H.: “Ilegitimidad de una tasa municipal fue declarada en un reciente fallo” - Ámbito Financiero - Supl. “Novedades Fiscales” - 20/12/2005) (como se citó en Yebra Pablo, *Limites a la potestad tributaria municipal*, Doctrina Tributaria Errepar, 2017)

En definitiva, lo que hay que buscar es un sistema tributario que respete y funcione de una manera coherente, lógica y armónica.

En resumen, me gustaría citar a Villegas Ninci, que con gran tino sostiene lo siguiente:

“si las municipalidades han sido depositarias de responsabilidades en cuanto a la prestación de servicios sin la correlativa asignación de recursos; si la coparticipación llega tarde y recortada, y en muchas ocasiones neutralizada por supuestas compensaciones de deudas; si no pueden crear impuestos análogos por los compromisos asumidos por las provincias; si para favorecer la globalización y bajar el costo interno deben reducir sus imposiciones tributarias; si las tasas solo pueden ser cobradas ante la efectiva prestación individualizada de un servicio; si los contribuyentes con capacidad contributiva eligen pagarle al Estado nacional o provincial en desmedro de su municipalidad, cabe la siguiente pregunta: ¿Cómo logran los municipios solventar por si solos las atribuciones mínimas necesarias para el desempeño de su cometido?” (Villegas Ninci, *La tributación municipal*, p.31)

IX. BIBLIOGRAFIA

Normas

_Constitución Nacional

_Constitución de la Provincia de La Pampa

_Ley N° 23.548

_Ley orgánica de Municipalidades y Comisiones de Fomento

Doctrina

_Amaro Gómez, R. L. (agosto de 2017). *Errepar: Práctica y Actualidad Tributaria (PAT)*. Obtenido de <https://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20180702142715570.html?k=TASAS%20MUNICIPALES>

_García Vizcaino C. (1996). *Derecho Tributario*. Depalma.

Devita, F. (febrero de 2020). *DOCTRINA TRIBUTARIA ERREPAR*. Obtenido de <https://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20191209090112689.html?k=TASAS%20MUNICIPALES>

Diez, H. P., & Ruetti, G. J. (noviembre de 2021). *DOCTRINA TRIBUTARIA ERREPAR*.

Diez, H. P., & Ruetti, G. J. (noviembre de 2021). *Práctica Integral Córdoba ERREPAR (PIC); Práctica Integral Buenos Aires (PIBA); Práctica Integral Santa Fe (PSF)*. Obtenido de <https://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20211019100314665.html?k=TASAS%20MUNICIPALES>

Gasnor SA c/Municipalidad de La Banda s/acción meramente declarativa - medida cautelar (Corte Sup. Just. Nac. 07 de 10 de 2021).

_Giuliani Fonrouge. (2004). *Derecho Financiero*. Depalma.

Goñi, B. (2007). *Tasas Municipales*. LexisNexis.

Jarach, D. (1996). *El Hecho Imponible*. Abeledo Perrot.

Jarach, D. (2013). *Finanzas Publicas y Derecho Tributario*. Abeledo Perrot.

Laboratorios Raffo SA c/Municipalidad de Córdoba (Corte Sup. Just. Nac 23 de 06 de 2009).

MUNICIPALIDAD DE SANTA ROSA c/AMX ARGENTINA S.A. s/ APREMIO (Superior Tribunal de Justicia de La Pampa 01 de 09 de 2020).

Porteus, D. (octubre de 2009). *Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE)*. Obtenido de

<https://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20110807085703135.html?k=Municipalidad%20de%20Liniers%20c/Irizar,%20Jos%C3%A9%20Manuel>

Quilpe SA - Inconstitucionalidad (Corte Sup. just. Nac. 09 de 10 de 2012).

Rodolfo, S. R. (2017). *Derecho Constitucional tributario*. Abeledo Perrot.

Tarsitano, A. (2021). *La Elusion Fiscal*. ASTREA.

Tasas Municipales, Eso Petrolera Argentina SRL c/Municipalidad de Quilmes s/acción contencioso administrativa (Corte Sup. Just. Nac. 02 de 09 de 2021).

Villegas, B. H. (2017). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Astrea.

Yebra, P. (mayo de 2017). *Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE)*. Obtenido de <https://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20160420024638846.html?k=TASAS%20MUNICIPALES>

Web

Sitio de Internet del Ministerio de Economía Nacional
<https://www.economia.gob.ar/dnap/municipios.html>

Sitio de internet del Superior Tribunal de Justicia de La Pampa
<https://www.juslapampa.gob.ar/jurisprudencia/>