

POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS Y AUTONOMÍA MUNICIPAL: CASOS CÓRDOBA, CORRIENTES, BUENOS AIRES Y MENDOZA

FISCAL AUTHORITY OF THE LOCAL GOVERNMENT AND MUNICIPALITY'S AUTONOMY: CASES CÓRDOBA, CORRIENTES, BUENOS AIRES Y MENDOZA

Nieto, Emmanuel ~ Ibarzüengoytía, María Paula**¹*

Resumen: El trabajo analiza la potestad tributaria que detentan los municipios principalmente de las provincias de Córdoba, Corrientes, Buenos Aires y Mendoza estudiando las regulaciones constitucionales y normativas, y los leading case tanto de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la temática como de los máximos tribunales provinciales. La finalidad de la presente investigación es plasmar la situación de los municipios en esta materia y del Federalismo actual, plantear las problemáticas actuales y repensar el rol de nuestras instituciones.

Abstract: The paper analyzes the fiscal authority that have the local government, mainly in the provinces of Córdoba, Corrientes, Buenos Aires and Mendoza, studying the constitutional and normative regulations, and the leading cases of the Supreme Court of Justice Nation on the subject and of the Supreme provincial courts. The purpose of this research is to capture the situation of the municipalities in this matter and of current Federalism, present current problems and rethink the role of our institutions.

Palabras clave: Autonomía – Municipio – Federalismo - Derecho Municipal – Potestad Tributaria -

Keywords: autonomy – local government – federalism – communal law – fiscal power

Sumario: I.-Planteo del Problema. II.- Introducción. III.- Constituciones Provinciales-Autonomía municipal. IV.- Potestad tributaria. V.-Armonización y tensiones impositivas. VI.- Necesidad del reconocimiento de la autonomía económico-financiera del municipio. VII.- Rol de los jueces. VIII.- Conclusiones.

Artículo recibido el 4/9/2023 – aprobado para su publicación el 3/4/2024.-

^{1*} Abogado. Escribano. Mediador. Profesor de Derecho Público Provincial y Municipal. Doctorando en Derecho y Cs. Sociales. Coordinador Académico de la Diplomatura en Derecho Municipal (Secretaría de Posgrado – Facultad de Derecho – UNC). Codirector del Seminario de Derecho Municipal (CIJYS – CONICET). Investigador. Autor y referato de artículos en Revistas Jurídicas nacionales y del extranjero. Consultor de Provincias y Municipios de Argentina.

^{**} Abogada egresada de la Facultad de Derecho y Cs. Sociales de la Universidad Nacional de Córdoba. Diplomada en Derecho Municipal UNC. Maestranda en Derecho Administrativo UNC. Abogada en Asesoría Letrada Municipalidad de Córdoba. Abogada independiente. Asistente de Investigación para proyectos de la SeCyT (UNC) orientados al estudio del Derecho Constitucional, Público Provincial y Municipal. Adscripta en Derecho Público Provincial y Municipal.

I.-Planteo del Problema

A lo largo de la historia, se ha podido observar cómo se ha ido generando cierto grado de incertidumbre con respecto a las normativas vigentes en materia tributaria, sumado a las diversas tensiones impositivas entre los diversos órdenes de gobierno. Esta es una problemática que se ve reflejada en litigios en los diferentes tribunales ya sean provinciales o nacionales.

Pese a la larga data de esta problemática, no se podría afirmar que, con el correr del tiempo, la cuestión se haya ido al menos aclarando. Las diversas normativas tributarias complejas -e incluso algunas antijurídicas- sumadas a la dispersión jurisprudencial sobre las mismas no hacen más que acrecentar la inseguridad jurídica en nuestro país. En la práctica el sistema impositivo resulta realmente complejo, generando como menciona el Dr. Cristian Altavilla un “sistema caótico y desordenado”². Esta premisa es posible de constatar por todo aquel que alguna vez haya querido investigar sobre las cuestiones impositivas que podrían regir en diferentes jurisdicciones, ya sea para instalar una gran industria o pequeño negocio o para adquirir una vivienda, por ejemplo. De seguro, se ha encontrado con un gran bagaje normativo. De igual manera sucedería si busca respuestas en la jurisprudencia vigente de cada provincia o en la de nuestro máximo tribunal, la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN a partir de ahora).

El presente trabajo, dentro de las limitaciones impuestas por los alcances del mismo, intentará realizar una crítica a la situación del Federalismo tributario actual para repensar el rol de nuestras instituciones.

II.- Introducción

Los municipios de nuestro país, cuentan con una variedad importante de recursos, uno de ellos son los recursos tributarios. Estos son los que tienen origen en un tributo, siguiendo a Villegas, es posible definir a los tributos como *“las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”*.

Ahora bien, los municipios, a raíz del juego de repartición de competencias federales, se encuentran limitados a la hora de regular las cuestiones atinentes al cobro de tributos, en parte al propio esquema federal constitucional, pero también, por normativas posteriores y como veremos más adelante, por la jurisprudencia.

Para realizar un análisis de dicha problemática, se optó por realizar un análisis de diferentes provincias, de las cuales sus constituciones provinciales reconocen diferente alcance a la autonomía de los municipios en esta materia.

A raíz de la extensión del presente trabajo, es oportuno reducir el estudio de los fallos y las Provincias a investigar tomando como referencia la Reforma constitucional del 1994 en adelante y dos Provincias que reconocen en sus Constituciones ampliamente la autonomía municipal: Córdoba y Corrientes; y por otro lado, dos provincias que tienen este reconocimiento aún pendiente; Buenos Aires y Mendoza.

² EL SISTEMA TRIBUTARIO ARGENTINO. BREVE CONSIDERACIÓN SOBRE SU EVOLUCIÓN Y SITUACIÓN ACTUAL*

III.- Constituciones Provinciales- Autonomía municipal

Previo a ingresar en el análisis de las normativas y la jurisprudencia de cada provincia, resulta pertinente realizar un breve análisis de cada Constitución Provincial (CP de ahora en más) de las mismas especialmente a lo que respecta al abordaje y limitación que le han brindado a la autonomía municipal de sus municipios.

En la CP de Córdoba, el alcance de la autonomía que se le asignaría a los municipios, fue debatido en el seno de la Convención Constituyente de la provincial de Córdoba de 1987. El convencional Scoles señaló que “(...) *Los fines del municipio, no se limitan a la actuación administrativa, sino que en todo caso se asemejan a los mismos fines del Estado provincial, ya que ambos procuran la armonía de los intereses, el funcionamiento solidario de la comunidad, y en última instancia el bien común...*” (Debates de la Convención Constituyente de 1987, p. 919). Fue así como se dio lugar al actual art. 180 de la CP, el cual reconoce una autonomía municipal amplia: política, administrativa, económica, financiera e institucional.

Tal reconocimiento de la autonomía plena de los municipios no es menor, en especial si se tiene en cuenta el contexto histórico en el cual se consagró (es decir previo a la reforma de la Constitución Nacional de 1994 –cfr. Art. 123-). A más de ello, en varias constituciones provinciales dicha autonomía se encontraba limitada sólo a los municipios más poblados o de primera categoría.

En igual sentido la jurisprudencia local fue pionera en dicho reconocimiento toda vez que el Tribunal Superior de Justicia de la provincia, en la causa “CET” destaca “...*mucho antes de la reforma de la Constitución Provincial de 1987, este Tribunal Superior de Justicia, en una elaboración pretoriana original, basada directamente en los preceptos de la Constitución Nacional de 1853, se pronunció a favor de la tesis que sostenía el carácter autónomo de los municipios, anticipándose en más de veinte años a la expresa consagración de la autonomía municipal establecida por la Reforma a la Constitución Nacional de 1994. Así, in re “Frigorífico Carnevalli S.A.I.C.” se adhirió a la conceptualización del municipio como un nucleamiento político dotado de autonomía, aunque sea de un cierto grado.*”

En igual sentido, la provincia de Corrientes, uno de los primeros Estados autónomos de la República Argentina³, reconoce una amplia autonomía municipal. Su actual texto constitucional data de una modificación hecha en junio de 2007 con lo que abrió las puertas a una nueva manera de concebir a los municipios y su autonomía. Ejemplo de ello es el cambio en la denominación del Título de la sección destinada a regular a los municipios, pasando de “Régimen Municipal” a “Gobierno Municipal”, resultando dicha modificación no menor, ya que como se verá a continuación, resulta más abarcativa de lo que entendemos por autonomía municipal.⁴ Otra cuestión importante a destacar, es la concepción que dicha reforma incorpora en cuanto a los municipios, eliminando las categorías que dividían a los municipios en de primera, de segunda y de tercera,

³ BECK Hugo Humberto. Constituciones Correntinas del Siglo XX. Revista del Nordeste. Serie: Investigación 2ª Época N° 16 2001. Pág. 119-130 ISSN: 0328-5995. https://hum.unne.edu.ar/postgrado/especializ_historia/apuntes_bk/Problemas%20de%20Historia%20Pol%C3%ADtica%20Regional/Unidad%20II/Unidad%20II%20da%20Parte/Beck-Constituciones%20Correntinas%20SigloXX.pdf

⁴ La autonomía municipal correntina y un breve análisis de la Carta Orgánica del Municipio de Caá Catí por GUILLERMO P. CHAS 2018 Suplemento Litoral del Diario La Ley - Cita Online AR/DOC/2541/2018 Id SAIJ: DACF190058. <http://www.saij.gov.ar/guillermo-chas-autonomia-municipal-correntina-breve-analisis-carta-organica-municipio-caa-cati-dacf190058-2018/123456789-0abc-defg8500-91fcanirtcod?>

posibilitando a los mismos a dictar su propia Carta Orgánica, siempre y cuando alcancen la cantidad de habitantes requerida para ello (mil habitantes). Sin embargo, en virtud de dicha modificación, aquellos centros de población que no alcanzaren tal número de habitantes, se los organiza de acuerdo a las disposiciones de la Carta Orgánica del municipio cabecera de la jurisdicción territorial en la que se hallen incluidos.⁵

La constitución provincial de Corrientes, en su artículo 216, reconoce al municipio atribuyéndole un estatus jurídico a una comunidad de derecho natural y sociopolítica preexistente a su reconocimiento.⁶

Reconoce expresamente su autonomía en lo político, administrativo, económico, financiero e institucional y dentro del mismo artículo vuelve a resaltar tales atributos, haciendo especial hincapié en que, en caso de normativa contradictoria prevalece la legislación del municipio en materia específicamente local y la independencia del ejercicio de su gobierno de cualquier otro poder en lo que le compete. Este dato no es menor, ya que de esta manera el texto constitucional no deja lugar a dudas el alcance que posee tales normativas, acentuando de este modo la autonomía municipal.

Como es sabido, la República Argentina, en la norma constitucional de 1994 avanzó en igual sentido, consagrando la autonomía municipal en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero. Pese a ello, es importante resaltar que aún subsisten Constituciones Provinciales que no reconocen la autonomía local en el orden institucional. Pertenecen a este grupo las constituciones de la Provincia de Mendoza (1916), Santa Fe (1962) y Buenos Aires (1994).⁷

La Constitución Provincial de Buenos Aires define su organización municipal a partir del concepto de municipio - partido, posee 135 gobiernos locales denominados municipios, cuyo ejido tiene la extensión de un partido. Cada partido comprende una extensión territorial continua, en la que se sitúan una o más localidades (sistema de ejidos colindantes). El órgano de gobierno de cada municipio es la municipalidad, compuesta de un departamento ejecutivo y de un departamento deliberativo. El municipio es el resultado de la división de todo el territorio de la provincia, por lo tanto, los Estados Municipales incluyen áreas urbanas y rurales.

En la Provincia de Buenos Aires la autonomía municipal es restringida dado que su Constitución Provincial reconoce únicamente tres de los cinco aspectos consagrados en el art. 123 de la CN: administrativo, económico y financiero. A más de ello, estos aspectos se encuentran limitados en el ejercicio pleno por disposición de la Provincia.

Buenos Aires se encuentra dentro de las provincias que no reconocen la autonomía local en el orden constitucional, es decir, que ninguno de sus municipios posee capacidad para dictar su propia Carta Orgánica, sin perjuicio de ostentar autonomía en los demás ámbitos, aunque con matices.

⁵ ob. cit.

⁶ “Artículo 216: Esta Constitución reconoce la existencia del municipio como una comunidad de derecho natural y sociopolítica, fundada en relaciones estables de vecindad y como una entidad autónoma en lo político, administrativo, económico, financiero e institucional. Su gobierno es ejercido con independencia de todo otro poder, de conformidad con las prescripciones de esta Constitución y de las Cartas Orgánicas Municipales o de la Ley Orgánica de Municipalidades, en su caso. Ninguna autoridad puede vulnerar la autonomía municipal consagrada en esta Constitución y en caso de normativa contradictoria prevalece la legislación del municipio en materia específicamente local”

⁷ ZARZA MENSAQUE, Alberto - BARRERA BUTELER, Guillermo. *INTRODUCCIÓN AL DERECHO MUNICIPAL ADVOCATUS*, Córdoba, pág. 76.

Todo este análisis se agrava más aún, si se tiene en cuenta que dicha provincia sancionó su Constitución un mes después de la reforma constitucional de 1994, en plena vigencia del art. 123 de la CN.

Por otro lado, la Provincia de Mendoza, en su Constitución Provincial dedica toda la sección VII al régimen municipal, en un capítulo único compuesto de catorce artículos. En la misma, reconoce aspecto de la autonomía municipal salvo por el aspecto institucional. Es por ello que se dice que, en los municipios de la Provincia de Mendoza, existe una autonomía “semiplena”⁸, definida esta como aquella que omite delegar en el municipio su capacidad de darse sus propias instituciones y regirse por ellas a través del dictado de una Carta Orgánica, en otras palabras, se lo suprime de su autonomía institucional.

En ese sentido, además de que sus municipios no pueden dictar carta orgánica, mantiene el sistema departamental, los municipios no tienen asegurada una base mínima de coparticipación -por lo que dependen de los caprichos de las ocasionales mayorías legislativas- y encuentran dificultades para el desarrollo de tribunales de faltas y para el ejercicio de otras atribuciones propiamente locales.⁹

IV.- Potestad tributaria

Habiendo plasmado a grandes rasgos la delimitación de la autonomía de los municipios de cada provincia, resulta pertinente, a los fines del presente trabajo, adentrarse en la regulación que estas realizan en cuanto a sus recursos y a su capacidad de imponer tributos.

En lo que respecta a Córdoba el aspecto económico y financiero de la autonomía reconocido a sus municipios, se traduce en potestades tributarias originarias, con los límites que surgen del orden jurídico vigente; además, debe existir coordinación con el régimen de coparticipación, a efectos de evitar la doble tributación y la confiscación, afectando de tal modo a los contribuyentes. Ello se ve plasmado en su art. 188 inc. 1 de la CP, en donde reconoce que los municipios de su jurisdicción disponen en carácter de recursos de los *“impuestos municipales establecidos en la jurisdicción respectiva, que respeten los principios constitucionales de la tributación y la armonización con el régimen impositivo provincial y federal.”*

Como señala Barrera Buteler, este artículo, *“deja de lado de manera clara y contundente un antiguo dogma' sin sustento jurídico que ha sostenido tradicionalmente la doctrina tributarista y que, lamentablemente, aún hoy persiste, esto es que los municipios no pueden crear impuestos sino únicamente tasas retributivas de servicios y contribuciones por mejora...”*¹⁰

En igual sentido, la Provincia de Corrientes en el art. 225 inc. 4 de su CP reconoce la potestad de crear, determinar y percibir recursos en el marco de lo dispuesto por el artículo 229, confeccionar su presupuesto, realizar la inversión de recursos y control de los

⁸ Para profundizar más en dicha temática se sugiere la lectura de ABALOS, M. G. (2003). “El régimen municipal en el Derecho Público Provincial Argentino: principales aspectos”. Derecho Público Provincial y Municipal. Bs. As: Ed. La Ley.

⁹ MONTBRUN Alberto EL NUEVO DERECHO PUBLICO PROVINCIAL. Publicado en LA REVISTA DEL FORO DE CUYO, T° 26, 1997, pág. 31.

¹⁰ BARRERA BUTELER. Guillermo, Constitución de la Provincia de Córdoba, Advocatus, CBA., 2007. P 376.

mismos, asegurando la transparencia y el equilibrio fiscal, y la capacidad de contraer empréstitos (con el voto de los dos tercios (2/3) de la totalidad de los miembros del Concejo Deliberante).

A más de ello la C.P en el Capítulo VI regula de manera expresa los recursos de los municipios. En el art. 228 de la C.P se reconoce expresamente la plena autonomía de administración y de disposición de los recursos del municipio los cuales constituyen los medios necesarios para poder cumplimentar con sus fines. Expresa, además que *“Ninguna autoridad puede retener fondos o elementos que sean destinados a un municipio en particular por parte del Estado Nacional o de cualquier otra persona física o jurídica, siendo responsables personalmente quienes realicen o consientan dicho acto indebido”*. A su vez, establece los límites a los que estos tributos deben ajustarse.

En el art. 229 de la Constitución Provincial, se enumeran los recursos municipales propios. Los incisos 1 y 2 de dicho artículo, menciona recursos tributarios propios como ser tasas por servicios, impuestos, derechos, patentes, impuesto a los automotores, inmobiliarios, entre otros. A su vez, en el inc.6 de dicho art. deja abierta la posibilidad de percibir recursos por tributos delegados a la Provincia sin imponer máximos ni mínimos.

Es posible apreciar aquí, cómo dichas provincias reconocen las potestades tributarias originarias de sus municipios, lo cual se encuentra en consonancia con el reconocimiento del estatus jurídico que se les brinda a sus municipios en sus Constituciones, entendiéndose como a una comunidad de derecho natural y sociopolítica preexistente a su reconocimiento.¹¹ Como mencionó el máximo Tribunal de la Provincia de Corrientes *“en una Constitución que hablaba escasamente de los municipios, en el año 2007 se amplió el concepto de autonomía y se resaltó la profunda importancia que tienen los municipios en directa relación a la comunidad natural y socio política, otorgándole independencia y autarquía a éstos organismos fundamentales para la vida de la Provincia, porque son los verdaderos gobiernos de comunidades surgidas espontáneamente y con un profundo pasado histórico, geográfico y sociocultural.”*¹²

Este reconocimiento es de una importancia superlativa, según la CSJN¹³ no puede haber municipio autónomo verdadero si a este lo privamos del sustento económico-financiero. Ya Alberdi había señalado tal relevancia en sus Elementos del derecho público provincial argentino en donde manifestaba que *“La Constitución que da facultades y atribuciones a los cabildos, y no les da los medios de ponerlas en ejecución, mistifica y burla a los*

¹¹ *“Artículo 216: Esta Constitución reconoce la existencia del municipio como una comunidad de derecho natural y sociopolítica, fundada en relaciones estables de vecindad y como una entidad autónoma en lo político, administrativo, económico, financiero e institucional. Su gobierno es ejercido con independencia de todo otro poder, de conformidad con las prescripciones de esta Constitución y de las Cartas Orgánicas Municipales o de la Ley Orgánica de Municipalidades, en su caso. Ninguna autoridad puede vulnerar la autonomía municipal consagrada en esta Constitución y en caso de normativa contradictoria prevalece la legislación del municipio en materia específicamente local”*.

¹² *“CONCEJO DELIBERANTE DE LA CIUDAD DE MERCEDES C/ DEPARTAMENTO EJECUTIVO S/ CONFLICTO DE PODERES” (RXP 4757/14) Cnfr Considerando N° I DR. EDUARDO GILBERTO PANSERI.*

¹³ En fallo *“Municipalidad de la Ciudad de la Banda c/ Gobierno de la Provincia de Santiago del Estero s/ conflicto entre poderes públicos”*.

vecinos, levanta un ejército al cual arma con sables de palo, crea un poder en el nombre y una impotencia en la realidad”¹⁴.

A más de ello, al reconocer el sustento económico-financiero en la CP, es de gran importancia para poder ejercer de tal modo las facultades de administración que le son propias, lo cual implica, de cierto modo, revalidar aquellas funciones -que el mismo detenta históricamente, por imposición normativa y que son esenciales- pero que, en la práctica, deben encontrarse acompañadas de este sustento económico para poder hacerle frente.

Pese a ello, cabe realizar una breve crítica a la Constitución correntina toda vez que en su art. 231 impone un límite a la capacidad de disponer libremente de los recursos municipales, inmiscuyéndose su autonomía económica y financiera.¹⁵ En honor a la brevedad y para no exceder el objeto de estudio del presente trabajo, es pertinente realizar la acotación para manifestar que aun cuando el texto constitucional pareciera ser del todo respetuoso con la autonomía municipal que manda nuestra Carta Magna, existen algunas cuestiones que suelen escapar como las mencionadas y que en el caso concreto resultan avasallantes a la autonomía de los municipios. Es por ello que, el rol de los jueces a la hora de fallar en causas versan sobre temas institucionales como el mencionado, es clave. En ellos recae la responsabilidad de resolver los planteos en donde las constituciones provinciales desconocen la autonomía regulada en la CN.

Por otro lado, en lo que respecta a Buenos Aires vemos que en su CP se le reconoce a sus municipios derechos sobre sus bienes y recursos, pero el contralor y gestión de su actividad económica y financiera, lo lleva a cabo un único Tribunal de Cuentas provincial, lo que recorta marcadamente sus facultades en esta esfera.

En lo que respecta a su potestad de crear tributos, vemos que en su CP, el 191 de la establece que “*La Legislatura deslindará las atribuciones y responsabilidades de cada departamento, confiriéndoles las facultades necesarias para que ellos puedan atender eficazmente a todos los intereses y servicios locales...*”. El art. 192 establece entre las atribuciones inherentes al régimen municipal: “*Votar anualmente su presupuesto y los recursos para costearlo...*”. A más de ello, en el art. 226 de la Ley Orgánica de Municipalidades detalla los tributos que pueden recaudar las municipalidades manifestando que podrán ser tanto impuestos, como tasas, derechos, licencias, contribuciones, retribuciones de servicios y rentas. A su vez, el art. 227 dispone que la denominación “Impuestos” es genérica y comprende todas las contribuciones, tasas, derechos y demás obligaciones que el municipio imponga al vecindario en sus ordenanzas, respetando los límites establecidos en esta ley y los principios generales de la Constitución.

¹⁴ ALBERDI, Juan B., *Elementos del derecho público provincial argentino*, La cultura argentina, Bs As., 1917, pág. 97.

¹⁵ Se sugiere la lectura del voto de la Señora Presidenta de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral, Dra. Martha Helia Altabe de Lertora en autos “CONCEJO DELIBERANTE DE LA CIUDAD DE MERCEDES C/ DEPARTAMENTO EJECUTIVO S/ CONFLICTO DE PODERES” (RXP 4757/14) Expresa que resulta totalmente contradictorio e irrazonable que el art. 231 de la Constitución Provincial establezca limitaciones o restricciones en la asignación de recursos provenientes del presupuesto municipal, con el dictado de esta norma, sostiene “se ha violado el principio de razonabilidad consagrado en el art. 28 de la Constitución Nacional porque no es esta una reglamentación razonable del régimen municipal, sino un desmedido y contradictorio avasallamiento de potestades municipales referidas a la libre disposición de recursos y/o partidas presupuestarias de los órganos de gobierno municipales que la Provincia tiene la obligación de preservar, conforme el art. 5 de la Constitución Nacional”.

Lo que resulta sumamente interesante, es que en su art. 228 establece que *“La percepción de impuestos municipales es legítima en virtud de la satisfacción de las necesidades colectivas que con ella se procura. Los órganos del gobierno municipal tienen por lo tanto amplias atribuciones para especificar los gastos que deban pagarse con el producto de aquellos impuestos, sin más limitaciones que las que resultan de la aplicación de los mismos a la atención de las aludidas necesidades colectivas. En esta materia, las facultades del gobierno municipal son irrenunciables e intransferibles y en consecuencia, ninguna autoridad podrá imponer a las comunas gastos que ellas mismas no 12 hayan autorizado, ni privarlas del derecho de invertir sus recursos en la forma que dispongan sus poderes legalmente constituidos.”*

En principio, nada impediría que las mismas puedan crear sus propios tributos, pero en el año 2000 a través del Decreto Provincial N° 2980/00 se impulsó la Reforma de la Administración Financiera en el Ámbito Municipal¹⁶.

A pesar de no reconocer una autonomía municipal plena a sus municipios, la CP de Mendoza, reconoce atribuciones municipales para crear y percibir tasas por servicios principalmente, y a su vez limita sus recursos a los que surjan de la ley orgánica municipal. En el artículo 199 dispone que: *“La Ley Orgánica de las Municipalidades, deslindará las atribuciones y responsabilidades de cada departamento, confiriéndole las facultades necesarias para que ellos puedan atender eficazmente a todos los intereses y servicios locales, con sujeción a las siguientes bases:6 - Las municipalidades tendrán las rentas que determine la Ley Orgánica y en ningún caso podrán dictar ordenanzas creando impuestos ni contribuciones de ninguna clase, salvo respecto de los servicios municipales.”*

A su vez el artículo 200 inc. 4, la Constitución provincial expresa que son atribuciones inherentes a las municipalidades: *...votar anualmente su presupuesto de gastos y los recursos para costearlos con arreglo a la ley, administrar sus bienes raíces, examinar y resolver sobre las cuentas del año vencido, remitiéndola inmediatamente al Tribunal de Cuentas de la Provincia. Cuando se trate de enajenar o gravar en cualquier forma los bienes raíces del municipio, se necesitarán dos tercios de votos del total de los miembros del concejo.*

Estas atribuciones detalladas en el inciso anterior tienen las limitaciones del artículo 202, tales como la publicación del balance de inversión de sus rentas (inc. 1), la autorización previa de la Legislatura provincial para contraer empréstitos, enajenar o gravar los edificios destinados a servicios públicos municipales (inc. 3), etc.

La Ley dispone en su artículo 107° que *“Las Municipalidades no podrán establecer impuestos ni contribuciones de ninguna clase, pudiendo crear únicamente las cuotas y tasas que correspondan a los servicios municipales, ni podrán gravar en cualquier forma los artículos de primera necesidad.”*

V.-Armonización y tensiones impositivas

Dicho esto, vemos que en principio, las diversas Constituciones Provinciales no ponen en cuestionamiento la potestad de imponer impuestos por parte de sus municipios, salvo a lo que respecta a la Provincia de Mendoza que, como vimos limita en la Ley Orgánica dicha potestad.

¹⁶Para más información ingresar a <https://www.rafam.ec.gba.gov.ar/>

Esta atribución de imponer impuestos en el orden municipal, ha sido negada por mucho tiempo por cierto sector de la doctrina. Pero como vimos en estas Provincias y a raíz de la CN, no existe prohibición alguna de que los municipios impongan impuestos.

Pese a ello, en enero de 1988 (anterior a la Reforma Constitucional del 1994) entró en vigencia la ley 23.548, denominada *régimen transitorio de distribución de la coparticipación federal de impuestos nacionales*, que define el sistema de coparticipación que rige en la actualidad. Dicha ley comenzó a regir por un plazo de dos años, es decir, hasta el 31 de diciembre de 1989, pero conforme prevé la última parte de su art. 15, resulta automáticamente prorrogada en su vigencia ante la inexistencia de un régimen sustitutivo.

Esta disposición posee implicancia directa en los recursos municipales, así en su art. 9 inc. b, c, e, f g expresa que las provincias que se adhieran al régimen de coparticipación, se obligan 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”*; *“se obliga a no gravar y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no gravan por vía de impuestos, tasas, contribuciones y otros tributos, cualquiera fuera su característica o denominación, los productos alimenticios en estado natural o manufacturado. Para el cumplimiento de esta obligación se aplicará lo dispuesto en el segundo a cuarto párrafo del inciso anterior”*; *Que se obliga a derogar los gravámenes provinciales y a promover la derogación de los municipales que resulten en pugna con el régimen de esta Ley, debiendo el Poder Ejecutivo local y en su caso la autoridad ejecutiva comunal, suspender su aplicación dentro de los diez (10) días corridos de la fecha de notificación de la decisión que así lo declare; f) Que se obliga a suspender la participación en impuestos nacionales y provinciales de las municipalidades que no den cumplimiento a las normas de esta Ley o las decisiones de la Comisión Federal de Impuestos; g) que se obliga a establecer un sistema de distribución de los ingresos que se originen en esta Ley para los municipios de su jurisdicción, el cual deberá estructurarse asegurando la fijación objetiva de los índices de distribución y la remisión automática y quincenal de los fondos.*

Ahora bien ¿cómo se armonizan todas estas disposiciones tributarias? De la autonomía municipal reconocida constitucionalmente se desprende que los municipios se encuentran investidos de un poder tributario originario pese a ello, su alcance se ve regulado por las provincias. En tal sentido se ha manifestado la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha expedido en relación a estas cuestiones afirmando que *“de acuerdo con la distribución de competencias que emerge de la Constitución Nacional, los poderes de las provincias son 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 este contexto, cabe entender que las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las provincias a las que pertenecen (arts. 5 y 123)* (Fallos 320:619).

Pese a ello, para lograr obtener como resultado una adecuada relación federal en virtud de los art. 5 y 123 de la Constitución Nacional, las Provincias no pueden dejar de cumplir con el mandato constitucional de asegurar la autonomía municipal aplicando los principios de subsidiariedad, solidaridad y participación¹⁷.

Dicho esto, cabría al menos preguntarse si las disposiciones de la Ley-convenio de coparticipación no implican un avasallamiento a las autonomías municipales. Del simple

¹⁷ ZARZA MENSAQUE, Alberto - BARRERA BUTELER, Guillermo. *INTRODUCCIÓN AL DERECHO MUNICIPAL ADVOCATUS*, Córdoba, 2010, p. 33.

análisis se puede mencionar que las provincias a la hora de adherir al mismo, se obligan por sus municipios en disposiciones que afectan íntegramente al funcionamiento de las mismas vulnerando el principio de participación y a la potestades constitucionalmente reconocidas.

Esta intromisión a las autonomías municipales no es menor y tiene severas repercusiones. Tal es así que la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Buenos Aires entendió que “...si la Constitución nacional únicamente impone a las provincias el aseguramiento del régimen municipal, y la medida y extensión de las facultades comunales -en este caso tributarias- está dada por las prescripciones contenidas en cada Constitución provincial, y más aún, si al dar jerarquía constitucional a la coparticipación (art. 75 inc. 2º) el constituyente nacional ha dado por sentado que las provincias pueden obligarse tributariamente por sus comunas, es lógico colegir que la Provincia de Buenos Aires puede, en virtud de lo dicho, establecer exenciones de tributos comunales...” (causa B. 57.031, “Caja de Previsión Social para Profesionales de la Ingeniería de la Provincia de Buenos Aires”, sent. del 1-IV-2004). Ello mismo se plasmó en el fallo de autos caratulados “Municipalidad de Trenque Lauquen contra Provincia de Buenos Aires. Inconstitucionalidad ley 13.154” en donde el juez Hitters, utilizando como analogía lo mencionado en la causa mencionada anteriormente, expresó que “las provincias pueden obligarse tributariamente por sus municipios” estableciéndose exenciones impositivas ante los tributos municipales.

Por otro lado, el Tribunal Superior de Justicia de Córdoba se manifestó con respecto a tal cuestión manifestando que: “(...) en el particular caso del Convenio Multilateral, no debe soslayarse que se trata de una normativa que es anterior a los procesos de reformas constitucionales que en las Provincias y con posterioridad, en la propia Constitución Nacional, consagraron el principio de autonomía municipal, atribuyéndoles a los municipios una serie de competencias materiales cuyo cumplimiento –reitero– no es posible en la medida que no cuenten con los recursos mínimos esenciales. De allí que toda interpretación de sus preceptos, debe efectuarse en el marco normativo más amplio que conforma dicho bloque de constitucionalidad...”¹⁸

Reconocidos autores han criticado esta ley-convenio, entre ellos José Raúl Heredia, el cual manifestó su descontento con la normativa expresando que la aprobación previa, concomitante o posterior a la formalización de los convenios debe hacerse mediante norma legal emanada de los órganos deliberativos municipales, de un modo expreso¹⁹, lo cual de modo alguno ha sido cumplimentado en dicha normativa.

Retomando el análisis que se propuso, se observa que a partir de tales disposiciones, el margen para imponer tributos de los municipios se ve severamente acotado. Sumado a ello, es posible entrever tanto en la doctrina como en la jurisprudencia, las cuantiosas críticas que se le realizan a las tasas municipales, ya que algunos consideran que las mismas constituyen gravámenes locales análogos a los nacionales coparticipables, en violación a la expresa prohibición del art. 9, inc. b. de la Ley 23.548 o que las mismas generan anomalías como la doble imposición o gran presión fiscal sobre los ciudadanos.

A más de ello, la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostiene que el cobro de una tasa debe corresponder siempre a una concreta, efectiva e individualizada prestación de

¹⁸ Chemotécnica S.A. c. Municipalidad de Río Cuarto, Cám. 1a. de Apel. Civ., Com. y Cont. Adm. de Río Cuarto, 18/02/04, LLC 2004, oct., 964.

¹⁹ HEREDIA José Raúl. *El poder tributario de los municipios*. Rubinzal- Culzoni Editoriales, Santa Fe, 2005, pág. 295.

un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente a los efectos de la procedencia del cobro de dichos tributos²⁰.

De todo ello se puede observar que en los hechos, a partir de una armonización con el régimen impositivo federal y provincial, pareciera ser que quien debe ceder siempre frente al ejercicio del gobierno federal o provincial en cuestiones impositivas es el municipio. Como menciona el Dr. Barrera Buteler, en realidad *“la obligación de armonizar pesa siempre sobre todos los niveles estatales y no necesariamente debe implicar la exclusión del nivel local”*.²¹

El hecho de que este poder de imposición de tributos pueda generar anomalías tales como la doble imposición, o la alta presión tributaria, no quiere decir que como menciona el Dr. José Raúl Heredia, desvirtuemos ni neguemos la existencia de la autonomía económico-financiera municipal. Continúa expresando que existen otros mecanismos democráticos para remediarlo, sin torcer lo que la Constitución ha reconocido y garantizado.²²

VI.- Necesidad del reconocimiento de la autonomía económico-financiera del municipio

El reconocimiento de la autonomía económico-financiera se funda, principalmente, en una necesidad, ya que, tal como lo expresa la Corte en el fallo “Municipalidad de la Ciudad de la Banda c/ Gobierno de la Provincia de Santiago del Estero s/ conflicto entre poderes públicos, no puede haber municipio autónomo verdadero si a este lo privamos del sustento económico-financiero. Ya Alberdi había señalado tal relevancia en sus Elementos del derecho público provincial argentino en donde manifestaba que *“La Constitución que da facultades y atribuciones a los cabildos, y no les da los medios de ponerlas en ejecución, mistifica y burla a los vecinos, levanta un ejército al cual arma con sables de palo, crea un poder en el nombre y una impotencia en la realidad”*²³.

Toda toma de decisión del Municipio, conlleva la ejecución de una acción. En la inmensa mayoría de los casos esa acción significa una erogación. Para que esta erogación sea legal y posible, la misma debe estar reflejada en el presupuesto anual. Si el Monto del presupuesto anual del Municipio está acotado o restringido a causa de una “flaca” o escasa coparticipación, las acciones a tomar por el mismo serán escasas o de bajo impacto en la vida del ciudadano. Mientras que si los presupuestos están fortificados por las coparticipaciones el margen de decisión y acciones a tomar se verá incrementado, pudiendo así el Municipio adoptar acciones de mayor envergadura.

La autonomía municipal no es tal si no cuenta con capacidad económica-financiera para poder hacer frente a los fines normativamente impuestos. Especialmente ante esto, es interesante traer a colación la cita que realiza dicho tribunal sobre la intervención del Convencional Prieto al informar la mayoría de la Comisión del Régimen Federal, sus Economías y Autonomía Municipal (sesión del 4 de agosto), en donde expresa *“los planos económico y financiero han sido especialmente considerados en el texto constitucional porque tienen importancia superlativa (...) los municipios argentinos van a poder (...)”*

²⁰ CSJN, “Laboratorios Raffo S.A. c/ Municipalidad de Córdoba s/ Pret. Anulatoria”. Fallos: 332:1503.

²¹ BARRERA BUTELER, Guillermo, Constitución de la Provincia de Córdoba, Advocatus, CBA., 2007. P. 376.

²² HEREDIA, José Raúl. El poder tributario de los municipios, Rubinzal-Culzoni. Santa Fe., 2005. P. 263.

²³ ALBERDI, Juan B., *Elementos del derecho público provincial argentino*, La cultura argentina, Bs As., 1917, pág. 97.

controlar sus propios recursos, que a su vez van a poder ser manejados independientemente de otro poder, complementando así las facultades de administración que le son propias". Dicho extracto demuestra con toda claridad, la vigencia de la importancia de las cuestiones planteadas en torno a la autonomía económico-financiera del municipio que datan del proceso constituyente de 1853-60 y trascienden a nuestros días, dejando entrever que queda camino por recorrer.

No es posible ejercer de las facultades de administración que le son propias sin reconocer el sustento económico-financiero como de "importancia superlativa".

No solo funciones que el mismo detenta históricamente, por imposición normativa y que son esenciales pero que, en la práctica, deben encontrarse acompañadas de este sustento económico para poder hacerle frente. En tal sentido, particularmente a partir de la década de 1990, las acciones de Modernización y Transformación del Estado, los gobiernos locales, al igual que las provincias recibieron sucesivas transferencias de competencias nacionales; y luego, provinciales hacia ellas.²⁴

VII.- Rol de los jueces

Pese a todo lo manifestado en cuanto a la normativa que regula la cuestión traída a estudio, vemos que la jurisprudencia juega un rol muy preponderante a la hora de entender cómo rige nuestro sistema impositivo y cuáles son las herramientas para resolución de conflictos. Su rol es de gran relevancia, toda vez que al interpretar la constitución en el marco de una causa contenciosa, aportan a la construcción de las nociones que tenemos en torno a nuestras instituciones, a la relevancia del municipio y al respeto del federalismo.

Del estudio de la jurisprudencia de los altos Tribunales de las provincias objeto del presente trabajo, se ha podido observar como hay cuestiones que se plantean de manera reiterada ante los tribunales en torno a las potestades tributarias de los municipios, especialmente lo que refiere a la noción de tasas y sus alcances. Parte de la doctrina tributarista, sostiene que en determinadas ocasiones, la noción de tasa es confundida por la de impuestos²⁵ y esto es avalado en determinados fallos.

Como se mencionó anteriormente, a raíz de lo expuesto por la CSJN en la causa "Laboratorios Raffo S.A.", en el que sostuvo que "*...al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente*", característica que lo diferencia de los impuestos. Esta cuestión, genera incontables controversias que, como se vio anteriormente, el ordenamiento jurídico no logra aclarar y al parecer, la jurisprudencia tampoco.

En tal sentido, vemos como en el Tribunal Superior de Justicia de la Provincia de Córdoba se manifestó en la causa Laboratorios Raffo que la "Contribución que incide sobre el Comercio, la Industria y las Empresas de Servicios" que la Municipalidad de Córdoba imponía a la empresa Laboratorios Raffo S.A. era legítima pese a que esta, no poseía local comercial en dicho municipio. Asimismo, sostuvo el tribunal que la clásica distinción triple de categorías tributarias, es meramente estructural sin efectos prácticos, y que en el

²⁴ MUÑOZ, Ricardo (h), Particularidades de los servicios públicos municipales y sub-municipales. Perspectiva constitucional, Sup. Const. 2013 (agosto), 3; LA LEY 2013-D, 1134.

²⁵ HEREDIA, José Raúl, El poder tributario de los Municipios, Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2005.

caso particular, la definición legal de un mismo hecho imponible operará como tasa o como impuesto según la modalidad de prestación de la actividad sobre la que recaiga el tributo, cuestión que fue atacada por el Dictamen de Procuración sostenido luego en el fallo de la CSJN.

En igual sentido se expresaba el Superior Tribunal de Justicia de Corrientes en el fallo “MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE CORRIENTES C/AGUAS DE CORRIENTES S.A. S/ACCIÓN CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA DE LESIVIDAD”²⁶ del año 2008 el tribunal realiza un interesante análisis con respecto a las Tasas municipales y la autonomía municipal. En el mismo expresa que el artículo 123 de la Constitución Nacional establece la obligación provincial de “asegurar la autonomía municipal”, lo cual ha sido receptado en el título Tercero de la Constitución Provincial de Corrientes como “entidad autónoma en lo económico, financiero”.

En tal orden de ideas, expresa que los municipios poseen “plena autonomía de la administración y disposición de sus recursos” (art. 228), reconociendo como parte de los recursos municipales (art. 229) las “1) Tasas por servicios, impuestos”, etc. Sostiene además que “*en cuanto a la objeción de la no prestación del servicio, el rubro no se agota con la “inspección” de locales, sino el ejercicio amplio del poder de policía municipal, (...)*”.

De esta manera, se puede observar como los jueces al resolver cuestiones de relevancia institucional, deben una acertada interpretación de la CN (y, en tal caso, de la CP de Corrientes). Si bien, en tal sentido, no pueden imponer un alcance a la autonomía municipal, deben cumplir con aplicar la manda constitucional de asegurar que las autoridades respeten el grado de autonomía asignado a los diferentes niveles de gobierno respetando los recursos que les corresponden de acuerdo a los parámetros preestablecido para efectivizarla.

Por otro lado, resulta interesante observar cómo recepta dicho Tribunal los antecedentes sentados por otras Provincias tales como Córdoba y Mendoza. En el caso particular de Córdoba, cita el fallo dictado por la Cámara Contencioso Administrativa de la 1ra. Nominación de Córdoba “La Papelera del Plata SA c/Municipalidad de Córdoba” (dictada en el 2008, mismo año del fallo traído a estudio) en donde expresa que la relevancia de la Tasa municipal y la no necesidad de una retribución especial siempre que la misma tienda al **bienestar general de la población** y que para ser sujeto pasivo de este tipo de tributos no se requiere poseer local comercial en el ejido municipal ya que la normativa municipal “*no sólo no sujeta la potestad impositiva comunal a la existencia del local comercial, sino que se presenta como un texto con límites semánticos expresos que no habilitan a inferir aquél requisito*”(el de la exención al pago).

Con respecto al alcance de la potestad tributaria de los municipios, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires se refirió al tema, entre otros casos, en autos “Anaya, Ester V. y otros c/ Municipalidad de Pinamar s/ inconstitucionalidad de la ordenanza 4239/2013” del 15 de junio de 2016, donde sostuvo que en base a lo establecido en la constitución provincial, artículos 192 inciso 5 y 193 inciso 2 y en la Ley orgánica de las municipalidades, artículos 226 y 227, se recepta el carácter no taxativo de las potestades tributarias de los municipios teniendo en miras siempre el interés general de la comunidad local.

²⁶ <http://www.juscorrientes.gov.ar/wp-content/uploads/jurisprudencia/fallos-recientes/pdf/2016/2008-S134-contencioso-ST1-26673.pdf>

Por otro lado, en la causa “CASINOS DEL LITORAL S.A. C/MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE CORRIENTES S/RECURSO FACULTATIVO” el Superior Tribunal de Justicia de Corrientes se expide en cuanto a la proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto del gravamen. Tal fallo, resulta llamativo ya que expresa que no hay norma que impongan que las tasas deban ser proporcionales; *“Por último, cabe recordar que no existe norma constitucional o legal que obligue, como pretende la actora, a que las tasas exhiban proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto del gravamen, habida cuenta que con lo que se percibe a través de ellas no deben atenderse únicamente los gastos de la oficina que presta el servicio, puesto que, tanto la existencia de esa oficina en particular como el cumplimiento de sus fines dependen de toda la organización municipal, cuyas erogaciones generales deben incidir en las prestaciones particulares en una medida cuya determinación es cuestión propia de la política financiera municipal y la declaración requerida en autos importaría un claro avance del Poder Judicial en la zona de reserva del H. Concejo Deliberante en el caso, no advirtiéndose tampoco la manifiesta irrazonabilidad, arbitrariedad ni afectación de derecho constitucional alguno en perjuicio de la actora.”*

En tal sentido, pareciera apartarse de lo manifestado recientemente por la CSJN en la causa “Eso Petrolera Argentina S.R.L. y otro c/ Municipalidad de Quilmes s/ acción contencioso administrativa”. En el voto de Maqueda y Rossatti se fijaron los lineamientos a los que se encuentran sujetas las tasas municipales, dentro de las cuales, mencionaron que la tasa no debe derivar en que el cálculo de la base imponible resultados irrazonables, desproporcionados y disociados de las prestaciones directas e indirectas que afronta el municipio para organizar y poner a disposición el servicio. A su vez, Lorenzetti manifestó que *“La tasa municipal es una suma dineraria que debe tener una vinculación razonable con el costo del servicio, con el territorio en el que se lo presta, que puede tener una referencia a la capacidad contributiva y para cuyo cobro alcanza con la organización y puesta a disposición del particular, sin que este pueda rehusar su pago por no hacer uso o no tener interés en él. En el presente caso, no se ha probado la violación de estos principios”*.

Por otro lado, resulta interesante para el presente análisis, analizar el fallo del Superior Tribunal de Corrientes sobre la temática pero 10 años después del mencionado caso. En los autos caratulados “CUNHA FERRE GERARDO ARTURO C/ MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE CORRIENTES S/ ACCIÓN CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA” (Expediente N° STD 811/9), el máximo tribunal de la provincia se expide en el año 2018 respecto a las tasas que cobraba el municipio de Corrientes. Para ello comienza realizando un análisis de la naturaleza jurídica del tributo cuestionado “a fin de poder concluir si para su cobro al ciudadano se requiere la *“prestación concreta, efectiva e individualizada de un servicio”* de modo que al no prestarse particularizada mente al actor, ello pueda justificar su legítima eximición de pago, como pretende éste” para ello, trae a análisis lo mencionado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en fallos como 236:22, “Cándida de Gregorio Vda. De Cipriano y Otros s/ Demanda de inconstitucionalidad”, 03/10/1956 y 312:1575, “Cía. Química Argentina S.A. c/ municipalidad de Tucumán”, 5/09/1989 y expresa que *“las tasas tienen como presupuesto un servicio público divisible que puede ser individualizado en una persona determinada”* y que *“el objetivo primordial de su cobro no es satisfacer intereses individuales, atento al principio según el cual su validez, como la de todos los tributos, depende de un interés público que justifique su aplicación”*.

Con ello el tribunal sostiene que para que el cobro de una tasa por parte del municipio sea legítimo basta con acreditar **el interés público** que justifica la percepción que, en el caso

concreto se trataba de que es los inmuebles del ejido urbano de la ciudad se vean beneficiados con los servicios que presta el municipio, el cual se encontraba garantizado para todos ellos, no pudiendo aludir alguno que no le es brindado el servicio de modo personal o particular y que ello justifique eximirse de su pago ya que el beneficio sino directo será indirecto (la norma que avala su percepción prevé el beneficio “indirecto”).

Resulta interesante analizar cómo vuelve en este caso a remarcar el fin de las tasas de los municipios el cual no es otro que el **fin público y social** de mantener y brindar servicios. Por tal motivo, sostiene que su pago es una obligación que impone la solidaridad con la existencia misma del servicio municipal, incluso por parte de quienes no lo aprovechan rigurosamente.

En tal sentido expresa que el interés protegido trasciende lo individual, por lo que concluye que por la naturaleza de los servicios públicos en cuestión -barrido y recolección de residuos, limpieza y mantenimiento de calles, conservación y apertura de cunetas, etc.- no resulta jurídicamente válido pretender eludir su pago por la no prestación directa individual.

Trayendo nuevamente palabras de la Corte Suprema, expresa que la tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe 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 el pago aun cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en el mismo, ya que el servicio tiene en mira el interés general.

Dicho esto, es posible entrever que el Superior Tribunal de Justicia de Corrientes, adhiere a una tesis amplia en torno al carácter de la prestación del servicio y el cobro de tasas y contribuciones. Si bien sostiene que la actividad debe ser efectivamente realizada y que tiene usuarios determinados que reciben una utilidad concreta y particular, también reporta un beneficio para toda la población con un claro fin de interés público.

En igual sentido la jurisprudencia del alto tribunal de Mendoza reconoce esta capacidad de imponer tributos más allá del costo del servicio. Así en el fallo “Obras Sanitarias Mendoza SA c/Municipalidad de Rivadavia” del 2008 expresa que ha consagrado este gravamen como correspondiente a las Municipalidades diciendo: *“La tasa por ocupación o utilización de espacios del dominio público que un municipio pretende cobrar a una empresa prestataria del servicio público de agua potable y cloacas no es inconstitucional, pues, dicho tributo está expresamente autorizado por el art. 113, inc. 2 de la Ley Orgánica de Municipalidades que enumera las entradas ordinarias del ente municipal el uso transitorio o permanente de los subsuelos, calzadas y veredas, sin perjudicar las necesidades públicas, y en tanto si bien existe un beneficio para los usuarios de ese servicio, se trata de un uso otorgado a una empresa privada que lucra a través de ese uso”*.

Resulta relevante detenerse aquí en lo que respecta a esta categorización de los tributos y como la jurisprudencia citada pareciera dividirse entre aquellas que utilizan dichas definiciones de manera riguroso y en otras ocasiones de manera laxa apelando a conceptos jurídicos indeterminados como ser el de “bienestar general de la población” “el interés público” o “interés general de la comunidad local”.

Pues es claro que es imprescindible que los municipios cuenten con herramientas económicas para hacer frente a sus obligaciones, pero no podemos negar que, en cierta medida, se distorsiona el concepto de tasas. Aquí resulta interesante traer a colación lo

expresado por el Dr. Lorenzatti en el fallo “Quilmes” en el mismo manifestó que el incumplimiento de la coparticipación entre la Nación, las Provincias y los municipios puede distorsionar todo el sistema federal desembocando en una sobrecarga tributaria hacia los contribuyentes.

En igual sentido, continúa afirmando el máximo Tribunal de Mendoza en el fallo “TELMEX ARGENTINA S.A. C MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE MENDO” de 2016. En el mismo, se discute la constitucionalidad de la tasa por inspección de antenas, debatiendo las cuestiones de la doble (y triple) imposición. En su sentencia el Tribunal manifiesta que la tarea municipal destinada a la habilitación de antenas de telecomunicaciones y para la inspección de obra configura un aspecto de la gestión de la empresa de telecomunicaciones que jamás podría ser delegado a la Nación y obviado por la jurisdicción local dado **los intereses** que involucra (in re n° 86.055, caratulado. “Telefónica Comunicaciones Personales S.A. C/Municipalidad de la Ciudad de Mendoza S/A.P.A.”, sentencia del 28-5-2009, registrada en LS: 401- 233). A más de resaltar la importancia de la finalidad de estos tributos, expresamente manifiesta que las tasas por inspección (que versen en materia municipal) de modo alguno colisionan con la distribución constitucional de competencias en materia tributaria (previsto en el art. 199, inc. 6 de la Constitución Provincial y en los arts. 107 y 113, inc. 6° de la Ley 1079), ni implica una doble imposición contraria al régimen de coparticipación federal de recursos fiscales, ni tampoco ingresa en materia delegada a la Nación a través de los marcos regulatorios de los servicios de comunicación audiovisual o de los servicios de tecnologías de la información y las comunicaciones y de las telecomunicaciones (TIC).

Dicho esto, es posible afirmar que como se ha desarrollado a lo largo del presente trabajo, nos encontramos ante un conflicto en lo que respecta a la claridad de las reglas impositivas, lo cual atenta a la seguridad jurídica. La complejidad del sistema normativo y la realidad que se manifiesta en una presión impositiva sobre los ciudadanos son los resultados de ello y el problema se agrava aún más si a la hora de buscar soluciones en el Poder Judicial vemos respuestas tan disímiles. Como afirma el Dr. Ferrer en momentos de presidir la máxima instancia judicial de la provincia “... *La República está tratando de salvarse desde la Justicia y hay que responder a ese desafío. Puestos a analizar qué se puede hacer, es necesario partir de una premisa: el problema no es sólo de los jueces: es de la sociedad y de sus distintos estamentos...*”.²⁷

De todo ello se desprende que la respuesta a esta problemática no debe buscarse sólo en la justicia, también debemos reclamar la actuación política, la que debiera coordinar las políticas recaudatorias respetando los preceptos constitucionales y nuestro sistema federal de gobierno. Es por ello que se debe cumplir el mandato constitucional violado desde hace más de una década y aprobar un nuevo régimen de coparticipación federal de impuestos, en el que se reconozcan de manera justa y respetuosa los derechos de las provincias y sus municipios.

VIII.- Conclusiones

Del estudio de las diversas CP, las normativas que rigen la materia y los leading case traídos a estudio, es posible observar que la cuestión atinente a las potestades tributarias

²⁷ FERRER. Adán Luis, «La justicia hoy». Sem. Jur. t. 77, 1997-B, p. 225 y ss. publicación de Comercio y Justicia. Cba.

de los municipios es una cuestión compleja en donde no parecería haber mucho acuerdo doctrinario y jurisprudencial. Se podría decir que nos encontramos ante un sistema normativo caótico y desactualizado que genera una gran incertidumbre jurídica, tensiones impositivas entre los diversos órdenes de Estado, avasallamiento de la autonomía municipal (y con ello vulneración al sistema federal) y graves consecuencias en lo que respecta a la presión tributaria de los ciudadanos.

Es por ello que para que el federalismo deje de ser una mera expresión de deseos como se mencionó anteriormente, es necesario aprobar un nuevo régimen de coparticipación federal de impuestos. Resulta a todas luces urgente idear nuevas formas democráticas para enfrentar la problemática planteada. La situación actual es de gran gravedad institucional. Es por ello que con el presente trabajo se invita a repensar nuestras instituciones para pensar cómo abordar esta problemática.

En este marco es que se considera relevante reivindicar el rol que detentan los municipios para no avasallar sus potestades a la hora de buscar respuestas. No debemos olvidar que el municipio es, a fin de cuentas, el orden de gobierno de mayor proximidad con la ciudadanía y de ahí la relevancia que detenta, a nivel institucional, las cuestiones planteadas en torno a su estructura y subsistencia; cuestiones que al mismo tiempo, generan efectos a nivel social, ya que al fin y al cabo, es la comuna el órgano que día a día debe -o debería- hacer frente a las necesidades más urgentes de los ciudadanos.

En tal orden de ideas, el reconocimiento de la autonomía económico-financiera se funda, principalmente, en una necesidad, ya que, tal como lo expresa la Corte en el fallo de referencia, no puede haber municipio autónomo verdadero si a este lo privamos del sustento económico-financiero. Ya Alberdi había señalado tal relevancia en sus Elementos del derecho público provincial argentino en donde manifestaba que “*La Constitución que da facultades y atribuciones a los cabildos, y no les da los medios de ponerlas en ejecución, mistifica y burla a los vecinos, levanta un ejército al cual arma con sables de palo, crea un poder en el nombre y una impotencia en la realidad*”²⁸.

A más de ello, al reconocer el sustento económico-financiero como de “importancia superlativa” para poder ejercer de tal modo las facultades de administración que le son propias, implica, de cierto modo, revalidar aquellas funciones -que el mismo detenta históricamente, por imposición normativa y que son esenciales- pero que, en la práctica, deben encontrarse acompañadas de este sustento económico para poder hacerle frente.

²⁸ ALBERDI, Juan B., *Elementos del derecho público provincial argentino*, La cultura argentina, Bs As., 1917, pág. 97.