

EL CONTROL JUDICIAL SOBRE LAS TASAS MUNICIPALES

Análisis de un fallo del Superior Tribunal de Córdoba que declara la ilegitimidad de una contribución municipal.

Buenos Aires, 5 de Octubre de 2020

En el presente trabajo analizaremos un fallo del Superior Tribunal de la Provincia de Córdoba en el que establece la ilegitimidad de una contribución municipal.

Mediante sentencia de fecha 27 de Agosto de 2020 la Sala en lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Córdoba confirmó la sentencia de la Cámara Contencioso Administrativa de Segunda Nominación de la ciudad de Córdoba de fecha 6/11/2018 que había admitido la acción contencioso administrativa de plena jurisdicción interpuesta por la firma VITOPEL S.A. contra de la Municipalidad de Villa del Totoral, condenando al Municipio demandado a dar de baja a la accionante del padrón de contribuyentes de la "Contribución por Inspección Eléctrica y Mecánica y Suministro de Energía Eléctrica", con relación al "recargo tarifario" previsto en los arts. 58 y 59 de la OTA.-

Entre los fundamentos de dicho fallo, merecen destacarse los que siguen:

- **El límite de la autonomía de los Municipios.**

El TSJ cita numerosos antecedentes en los que consagra la doctrina que establece que **"el orden constitucional de la Provincia de Córdoba confiere a sus Municipios el carácter de autónomos, lo que en el aspecto económico y financiero se traduce en la atribución de potestades tributarias en el ámbito de actuación de cada uno de ellos, con la limitación sustancial que surge de la última parte del artículo 188 inciso 1 de la Constitución Provincial, que impone una vinculación positiva de tales potestades, a los principios constitucionales que rigen en materia de tributación y a la armonización con el régimen emergente del ejercicio de idéntica potestad por parte de la Provincia y del Estado Federal."**

Haciendo referencia a la autonomía que ostenta los municipios, expresa el TSJ: "Tal reconocimiento habilita a los Municipios a establecer tributos sobre las cosas que conforman su riqueza local, disponiendo su distribución en el modo y alcance que estimen oportuno, sin más limitación que la que surge del propio texto constitucional. En ese marco, sus facultades son amplias y el criterio de oportunidad, mérito o conveniencia con que se materializa su ejercicio no resulta revisable por el Poder Judicial, ya que no es dable a los jueces revisar los errores o desaciertos de una política tributaria, en tanto y en cuanto en el ejercicio de dicha potestad no se exceda el marco de atribuciones reconocidas por el Constituyente, o bien que su ejercicio comprometa el logro de los fines que la Constitución Nacional y la Constitución Provincial atribuyen al gobierno federal o provincial."

- **La doble naturaleza jurídica de la Contribución bajo análisis.**

El TSJ cordobés encara el análisis tomando como punto de partida la calificación que la Cámara había hecho en la sentencia apelada de la Contribución por Inspección Eléctrica y Mecánica y Suministros de Energía Eléctrica objeto de impugnación, a la que le atribuye una doble naturaleza jurídica:

“a) El “recargo tarifario” aplicado sobre el importe neto total de la factura cobrada a todo consumidor por la empresa proveedora de energía... , que constituye en realidad un “impuesto” al consumo de energía.

b) Los montos previstos por instalación, permisos de instalación o aumento de carga, que responden a los servicios de Inspección que brinda el Municipio y se definen en el hecho imponible de la contribución de que se trata, en su calidad de “tasa retributiva de servicios”

➤ **Analogía con el IVA.**

Con relación a la calificación como impuesto al consumo de energía el TSJ destaca que “el reconocimiento de una potestad tributaria a favor de los Municipios debe adecuarse a los postulados constitucionales que rigen esa materia, siendo necesario acatar la exigencia sustancial de armonización con los regímenes impositivos provincial y federal.”

Es aquí donde el TSJ advierte que no se verifica tal armonización con el Régimen Federal toda vez que detecta una analogía con el Impuesto al Valor Agregado lo que está expresamente vedado por la Ley de Coparticipación Federal -Ley 23.548- que, según las propias palabras del TSJ “persigue una coordinación entre las distintas jurisdicciones a la cual adhirió la Provincia de Córdoba, importa la obligación asumida por el Estado Provincial por sí y por los Municipios de su jurisdicción, a no aplicar gravámenes análogos a los tributos nacionales”

Para definir el concepto de analogía, el fallo bajo análisis, remite a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia Nacional que emana de Fallos: 335:996; donde citando la opinión de Dino Jarach, señala que: “Sin perjuicio de la valoración de las circunstancias particulares de cada caso, se entenderá que los impuestos locales son análogos a los nacionales unificados cuando se verifique alguna de las siguientes hipótesis: definiciones sustancialmente coincidentes de los hechos imponibles o definiciones más amplias que comprendan los hechos imponibles de los impuestos nacionales o más restringidas que estén comprendidas en éstos, aunque se adopten diferentes bases de medición; a pesar de una diferente definición de los hechos imponibles, adopción de bases de medición sustancialmente iguales. No será relevante para desechar la analogía la circunstancia de que no coincidan los contribuyentes o responsables de los impuestos, siempre que exista coincidencia sustancial, total o parcial, de hechos imponibles o bases de medición”.

A la luz de dicha doctrina, el TSJ de Córdoba califica de correcta a tesis propuesta por la Cámara a quo, cuando asevera que “...a nivel nacional, el consumo o venta (según el extremo de la relación en que nos coloquemos) de energía eléctrica se encuentra gravado -tal como lo sostiene el accionante- por el Impuesto al Valor Agregado (artículo 1º, inciso a, de la ley 23.349

(t.o. 1997 sus modificaciones), por lo que la imposición de la demandada constituye una carga análoga a aquel; deviniendo en ilegítima por contrariar la expresa prohibición contenida en el régimen de coparticipación federal de impuestos antes citada.”

Además de la violación a la Ley de Coparticipación Federal, la Cámara había declarado que la contribución bajo análisis “resulta, asimismo, contraria a los compromisos asumidos por la Provincia (extensivos a los Municipios que la integran) en el “Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento” suscripto con fecha 12 de agosto de 1993, con relación a la derogación de los impuestos que gravan el consumo de energía y las tasas municipales impuestas sobre el mismo hecho económico...” El TSJ en el fallo bajo análisis, también recoge este aspecto de la sentencia apelada y concluye que **se verifica la analogía de la contribución atacada con el Impuesto al Valor Agregado en tanto la misma constituye un recargo sobre el importe neto total de la factura cobrada a todo consumidor por la empresa proveedora de energía eléctrica.**

➤ ***Ilegitimidad de la tasa por ausencia de servicio por parte del Municipio.***

Respecto al segundo aspecto del tributo señalado que permitiría considerarlo una tasa, el TSJ remite a la doctrina consagrada por la Corte Suprema de Justicia que establece que: “es un requisito fundamental para la percepción de las tasas, que se acredite la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado del contribuyente.”¹ También cita varios autores cuyas definiciones de tasa presentan un elemento común: vinculan las tasas con una actividad o servicio específico por parte de un organismo estatal.

A la luz de dicha doctrina y frente a los hechos invocados y probados por la actora (entre los que cabe resaltar que nunca se había beneficiado por los servicios municipales enumerados como contraprestación de la Contribución, atento a que en la zona donde se emplaza el establecimiento industrial no existía ninguna instalación correspondiente al servicio de alumbrado público urbano ni su establecimiento recibía algún tipo de vigilancia e inspección de instalaciones o artefactos eléctricos y que el servicio de alumbrado y suministro de energía en sus instalaciones era prestado de manera autónoma y exclusiva por la Empresa Provincial de Energía de Córdoba); el TSJ concluye que **el Municipio demandado “no prestó los servicios que invoca para justificar su pretensión tributaria”** en tanto “no se verifica la concreta, efectiva e individualizada prestación de servicios municipales de vigilancia e inspección de instalaciones o artefactos eléctricos o mecánicos y suministros de energía eléctrica”, lo que a criterio del Tribunal constituye un “requisito definitorio del tributo en cuestión”

Finalmente, el TSJ califica de acertada la sentencia del Tribunal a quo cuando estima que: **“procede la demanda incoada, con prescindencia de que se juzgue que el tributo pretendido es un impuesto o una tasa.”** Y Agrega que “Convalidar lo actuado por la demandada significaría, en el primer supuesto, aceptar una ilegítima doble imposición y, en el segundo, desnaturalizar el concepto de tasa que siempre se vincula con la prestación concreta, efectiva

¹ Dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema in re "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Laboratorios Raffo S.A. c/Municipalidad de Córdoba", Fallos: 332:1503.

Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

y particularizada de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente.”

- **Violación al principio constitucional de razonabilidad y proporcionalidad.**

El TSJ también recoge el criterio del Tribunal a quo cuando señala que “el cobro que pretende el municipio demandado mediante la tasa de que se trata resulta también ilegítimo por violentar el principio de razonabilidad y proporcionalidad, no guardando una adecuada relación entre lo percibido y el costo del servicio que dicen prestar, estableciendo la norma tributaria una base imponible que no guarda relación ni directa ni indirecta con aquel...”

Arriba el Tribunal a dicha conclusión luego del examen de la prueba pericial producida en autos de la cual surge que “salvo en el año 2010, lo recaudado por el Municipio de Villa del Totoral en concepto de la Contribución cuestionada resulta sustancialmente superior a lo abonado por la misma por el servicio de alumbrado público a la proveedora de energía, llegando en el año 2013 a cubrir dicho costo sólo con lo pagado por la empresa actora”

Dra. Cynthia L. Ibañez
abogada