

## OTRO LÍMITE A LA FACULTAD RECAUDATORIA DE LOS MUNICIPIOS

### Nuevo Criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires en torno a la legitimidad de las Tasas Municipales retributivas de servicios

---

Buenos Aires, 17 de Agosto de 2021

Mediante dos pronunciamientos recientes, el Máximo Tribunal bonaerense, consagra un criterio novedoso en virtud del cual **para el cobro de las Tasas Municipales impone la acreditación de la efectiva y concreta prestación del servicio que el tributo retribuye en relación al contribuyente obligado al pago, recayendo la prueba de dicho extremo en el Municipio por ser la parte que se encuentra en mejores condiciones de acreditarlo.**

Así la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires modifica su doctrina anterior en la materia, la que sostenía que la causa del cobro de una tasa era la prestación de un servicio de interés público en forma efectiva o potencial y, si el contribuyente alegaba que el servicio no había sido prestado, debía acreditarlo o, de lo contrario, la prestación se presumía.

Esa doctrina enfrentaba a los contribuyentes a la carga de probar un hecho negativo como lo es la prestación de un servicio que las más de las veces nunca se brindaba, lo cual resultaba imposible; viéndose así obligados a abonar la tasa pese a no recibir prestación alguna por parte del municipio.

Por otra parte, el antiguo criterio de la SCBA se apartaba de la reiterada doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, por la cual el cobro de una tasa debe necesariamente corresponderse con la prestación de un servicio concreto, efectivo e individualizado a favor de un bien o acto del contribuyente (Fallos 332:1503, entre otros).

El criterio anterior de la SCBA también se apartaba del criterio de la Corte Suprema de Justicia Nacional consagrado en la sentencia del 9-X-2012 dictada en la causa "Quilpe S.A.", (Fallos: 335:1987), en la que dispuso que la Administración estaba indudablemente en mejores condiciones para demostrar el efectivo cumplimiento de su actividad, a la vez que entendió que endilgar al contribuyente una tarea de tal calibre "constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento que frustraría el derecho sustancial".

El cambio de postura de Suprema Corte Bonaerense del que venimos hablando se produce en primer lugar en la sentencia de fecha 29.12.2020, dictada en los autos "**Automóvil Club Argentino c. Municipalidad de La Plata s. demanda contencioso-administrativa**". Allí, en relación a su doctrina vigente, concluyó que su afirmación en cuanto a que una tasa retribuye un servicio efectivo o potencial no puede implicar el absurdo de convalidar que una municipalidad se limite a organizar el servicio y exija el pago de la tasa sin llevar adelante la actividad de contralor respectiva.

En el mismo fallo, adoptando el criterio de la Corte Federal, modifica su criterio anterior en torno a la carga de la prueba, estableciendo que frente a la invocación del contribuyente de que el servicio no fue prestado, es la municipalidad quien debe acreditar la efectiva prestación, por encontrarse en mejores condiciones para hacerlo.

Esta postura se encuentra en sintonía con el principio de la carga dinámica de la prueba consagrada por el Código Civil y Comercial de la Nación en los arts. 1735 y 710, en los que - adhiriendo a la tendencia jurisprudencial unánime vigente - establece que la carga de la prueba en los procesos de daños y de familia recaerá en la parte que se encuentre en mejores condiciones de probar.

Posteriormente, en la sentencia del 24.02.2021, dictada en autos "**Capaccioni, Roberto Luis contra Municipalidad de Coronel Rosales. Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley**", la Suprema Corte ratifica la doctrina consagrada en la causa "Automóvil Club Argentino c. Municipalidad de La Plata s. demanda contencioso-administrativa"

- **El examen de los hechos y de la prueba:**

En el fallo más reciente antes citado, la pretensión del contribuyente - titular de un local comercial en el municipio de Coronel Rosales - perseguía la nulidad de la Tasa de Seguridad e Higiene reclamada por la Municipalidad, con fundamento en que el servicio de contralor que pretendía retribuirse había sido efectivamente prestado.

En ese marco, al ponderar los hechos y la prueba, la Suprema Corte Bonaerense señaló: "En la especie, entre el año 1987, momento en que se efectuó una inspección para la habilitación del comercio por traslado ... y el 2009, se realizó una sola inspección (el 21-V-2009...) a fin de constatar si se había implementado un cartel con la *leyenda "El tabaco es perjudicial para la salud. Prohibido fumar, Ordenanza n° 3092"*. Desde dicha inspección en 2009 (efectuado solo a fin de constatar la exhibición de un cartel) hasta el 26 de mayo de 2011 se constató solo otra por seguridad e higiene al comercio del actor... Ello no parece reflejar un obrar diligente y responsable de la Administración en la prestación del servicio que nos ocupa, cuya finalidad es la seguridad e higiene de la población, máxime si se tiene en cuenta el tiempo transcurrido y el hecho de que la única inspección efectuada en el local -sobre el aspecto que aquí interesa- data de fecha posterior al primer reclamo administrativo, efectuado por la actora el 15 de abril de 2011."

La Corte analiza los hechos y la prueba producida a la luz del concepto de "**periodicidad razonable**" de la prestación del servicio a cargo del Municipio.

Así, se remitió a lo expuesto por el Tribunal en la causa "Automóvil Club Argentino c. Municipalidad de La Plata", en el sentido de que "si bien la norma específica no impone al Estado como condición para percibir la tasa la obligación de prestar el servicio con una regularidad determinada, cierto es que el mismo debe desarrollarse con una periodicidad razonable atendiendo al fin público al que está encaminado"

- **El fallo de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con sede en la ciudad de Mar del Plata confirmado:**

En el fallo dictado en la causa "Cappaccioni Roberto L. c. Municipalidad de Coronel Rosales", la Suprema Corte remite reiteradamente a los fundamentos de la sentencia de Cámara que confirma, la que haciendo lugar al recurso de apelación interpuesto por el actor, dejó sin efecto la sentencia de primera instancia que había rechazado su pretensión anulatoria.

# Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

Por considerarlos de vital interés al presente análisis, en tanto fijan las pautas para la interpretación del concepto de "efectiva prestación del servicio", se enuncian a continuación dichas remisiones:

- ✓ "Entendió que la autoridad municipal necesariamente tendría que haber brindado, con relación al sujeto obligado al pago, el servicio por el cual grava la actividad que constituye el hecho imponible descrito en la norma -en la especie de inspección de seguridad e higiene- sin que resulte suficiente una actuación meramente declamativa de la Administración (tal como sería postular que el servicio se encuentra organizado, sin ninguna constancia que acredite la efectiva prestación respecto del contribuyente reclamante); y adujo que tampoco puede la comuna pretender escudarse en la efectiva prestación del servicio con relación a otros contribuyentes ajenos a la relación tributaria examinada."
- ✓ "Destacó que aunque puede desprenderse de las pruebas de autos que medió efectiva organización por parte de la comuna del servicio y que en fecha posterior a la presentación administrativa del actor el municipio llevó a cabo una concreta constatación en el espacio físico en que el accionante efectúa la actividad gravada (acta de fs. 188, de fecha 26-V-2011), ello no autoriza a repeler la pretensión anulatoria del contribuyente, si bien es útil para fijar, al menos para el año fiscal durante el cual tuvo lugar la inspección, el hito a partir del cual cabría reconocer que la comuna se encuentra en condiciones de materializar la percepción del tributo, si esa misma conducta administrativa de contralor fuera llevada a cabo también en los años fiscales subsiguientes."
- ✓ "El Tribunal a quo sostuvo que "...no surgiendo en autos acreditado que el servicio relacionado con la tasa en cuestión hubiera sido efectivamente prestado a la actora, es plausible conceder razón al actor en su planteo..."
- ✓ "Agregó: "No debe perderse de vista que mediante el cobro de la mentada tasa, la Municipalidad realiza la verificación de lugares públicos con la finalidad de contralor de la salubridad, seguridad e higiene de la población... y, en ese contexto, necesariamente, debió no solo argumentar sino probar cuáles eran las actividades de inspección que hubo llevado a cabo en el comercio del actor".
- **Abandono de la anterior doctrina de la "potencialidad de la prestación".**

La nueva doctrina del Más Alto Tribunal Bonaerense abandona el viejo concepto de "*potencialidad de la prestación*" que han venido aprovechando los Municipios en su beneficio; a fin de eludir las obligaciones a su cargo.

Al respecto remite a lo resuelto en la causa "Automóvil Club Argentino", donde se reeditó el concepto de potencialidad de la prestación en los siguientes términos:

"Cuando se alude a la potencialidad del servicio se hace referencia, por un lado, a que el sujeto al que se le exija el pago de la tasa debe encontrarse objetivamente en condiciones de recibir ese servicio potencial, es decir, debe contar en el ámbito del municipio respectivo con un asentamiento -por precario que fuera- capaz de ser inspeccionado (doctr. causas B. 59.516,

# Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

"Bank Boston", sent. de 18-XII-2002; B. 66.819 "Telefonía Móviles Argentina", sent. de 15-VIII-2012)."

"Asimismo, la comuna debe estar en condiciones efectivas de prestar el servicio al que está obligado (doctr. causas B. 49.848, "Marina del Sur", sent. de 16-V-1989; I. 1.588, "Amacri", sent. de 7-III-2001; e.o.)."

"La potencialidad está vinculada con la negativa y aun con la resistencia del sujeto pasivo -en el caso particular que nos ocupa- a recibir el servicio de inspección, quien deberá abonar la tasa siempre que se encuentre comprendido en la descripción del hecho imponible, sin poder rehusarse bajo el argumento de que resigna los beneficios que tal prestación pudiera significarle, ya que el servicio tiene en mira el interés general (doctr. CSJN Fallos: 251:50 y 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503; e.o.)."

Con ello queda descartada la tendencia a interpretar el concepto de potencialidad de la prestación en el sentido de eximir a los Municipios de la efectiva prestación del servicio en relación al sujeto obligado al pago de la tasa.

- **La repercusión del nuevo Criterio de la Suprema Corte de Justicia Bonaerense.**

Este nuevo criterio de la Corte Bonaerense está siendo recogida por otros tribunales inferiores, como lo ha hecho la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín en la causa "AMX Argentina S.A. c. Municipalidad de Merlo", en sentencia del 20 de abril de 2021.

Este nuevo escenario obliga a los Municipios a acreditar en cada caso la prestación de un servicio concreto, efectivo e individualizado a favor de los contribuyentes a fin de justificar la percepción de las Tasas Municipales vigentes.

Por otra parte, siendo las Tasas por Inspección de Seguridad e Higiene los recursos tributarios más importantes de los Municipios bonaerenses; este giro en la doctrina de la Corte Bonaerense causará un gran impacto en su recaudación y los obligará a cumplir debidamente con su tarea de contralor de salubridad, seguridad e higiene.

No somos tan optimistas de creer que los Municipios se resignarán a perder un recurso tan importante. Lo que presumimos que ocurrirá en un futuro cercano es que intensificarán su tarea de inspección a fin de justificar el cobro del tributo.

Celebramos esta nueva doctrina de la Corte Bonaerense por constituir un acto de justicia y alzarse como un límite al afán recaudatorio de los municipios, y a un tributo municipal tan polémico como lo es la Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene, por su manifiesta analogía con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos provincial, por grabar la actividad empresarial.

Sin perjuicio de lo expuesto, este fallo puede generar, dentro del ámbito de la Provincia de Buenos Aires, un impacto considerable sobre las numerosas causas relativas al Régimen de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y a las imputaciones a los agentes de retención por supuestas omisiones de actuar como tales.

# *Oswaldo H. Soler y Asociados*

*Impuestos - Auditoría - Legales*

En ese contexto, al utilizar como argumento defensivo la doctrina por la cual la responsabilidad del agente de retención que omite actuar como tal cesa cuando el contribuyente no percutido por la retención ingresa el anticipo correspondiente; los agentes tropezaban con la dificultad de acreditar dicho pago por parte de los contribuyentes.

Este nuevo criterio jurisprudencial, si bien referido a una tasa, puede ser también utilizado para transferir la carga de la prueba sobre el ingreso del anticipo por parte del contribuyente no percutido por la retención al propio fisco, por aplicación de la doctrina de las cargas probatorias dinámicas, que el fallo comentado recoge.

**Dra. Cynthia L. Ibañez**

**Dr. Enrique D. J. Carrica**