

**Normativa Municipal
Vigente al año
2016**

Publicado en Agosto 2017

BOLETÍN INFORMATIVO TRIBUTARIO



Dirección General de
RELACIONES FISCALES CON MUNICIPIOS
Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas
Gobierno de Entre Ríos

INTRODUCCIÓN:

El día martes 4 de Abril del 2017, la Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios llevó a cabo la 9º Jornada Provincial de Finanzas Públicas Municipales, en el Centro Cultural y de Convenciones "La Vieja Usina" de la ciudad de Paraná.

En la misma se desarrollaron los siguientes temas, los cuales se expondrán a lo largo de este trabajo:

1. Tasas Municipales en las Cuentas Públicas
2. Tasa de Inspección, Seguridad e Higiene (TISH)
3. Tasa de Publicidad y Propaganda
4. Tasa de Abasto
5. Fondos Municipales
6. Tasa por Servicios Varios

1.

TASAS MUNICIPALES EN LAS CUENTAS PÚBLICAS

1.1. Introducción

La Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios dependiente del Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas, por Decreto N° 4.436/15 MEHF, tiene como misión de *“Asistir y asesorar al Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas a través de la coordinación y promoción de las relaciones fiscales y financieras con los Municipios de la Provincia”*. Asimismo, el mencionado Decreto, ha establecido entre otras competencias *“... entender y asesorar en los aspectos fiscales de las cuentas públicas municipales...”*.

Entre los usuarios de la información que brindan las cuentas públicas municipales no sólo encontramos los 78 Municipios de la Provincia de Entre Ríos, sino que además podemos mencionar al Tribunal de Cuentas de la Provincia; Contaduría General de la Provincia; al Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de la Provincia; Contribuyentes; entre otros.

Ante esta diversidad de usuarios de la información fiscal, se ha considerado conveniente comenzar a trabajar considerando el Manual de Clasificaciones Presupuestarios para el Sector Público Municipal, como instrumento normativo para agrupar recursos y gastos de acuerdo a ciertos criterios, con el fin de definir las Cuentas Presupuestarias (disponible en la página de la Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios).

Dicho Manual ha sido revisado y estudiado en el ámbito de la Comisión de Asuntos de Interés Municipal del Foro Permanente de Direcciones de Presupuestos y Finanzas Públicas de la República Argentina.

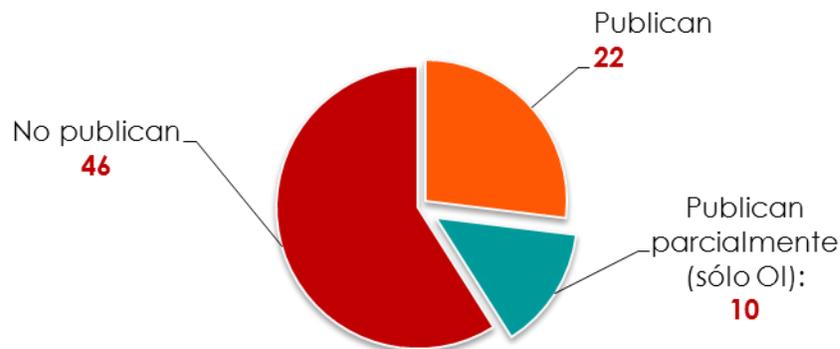
Ahora bien, para su implementación, surge la necesidad de conocer qué tasas, derechos y contribuciones recaudan los Municipios de la Provincia, ya que en el Manual no han sido aún definidas (ver cuadro a continuación), por entender que la consideración de esos tributos varía dependiendo de la realidad económica de cada jurisdicción provincial.

| 1.1.1.0.0.0.0 INGRESOS TRIBUTARIOS | | 1.1.3.0.0.0.0 INGRESOS NO TRIBUTARIOS | |
|--|----|---------------------------------------|----|
| 1.1.1.4.0.0.0 Tasas Municipales | | 1.1.3.2.0.0.0 Derechos | |
| 1.1.1.4.1.0.0 | XX | 1.1.3.2.1.0.0 | XX |
| 1.1.1.4.2.0.0 | YY | 1.1.3.2.1.0.0 | YY |
| 1.1.1.5.0.0.0 Contribución por Mejoras | | | |
| 1.1.1.5.1.0.0 | XX | | |
| 1.1.1.5.2.0.0 | YY | | |

1.2 Fuente del Estudio.

Considerando que la Ley Provincial N° 10.027 – Régimen Municipal, en su artículo 108°, Inciso II, ha establecido como deber del Presidente Municipal: “...publicar en el boletín informativo municipal o página web oficial todos los dispositivos legales que dicte el Municipio...” y que “...La publicación se realizará como mínimo una vez por mes, y será puesta a disposición de la población en forma gratuita en lugares públicos”, se consideró conveniente emplear como fuente del estudio los Códigos Fiscales Municipales disponibles en los sitios WEB de los Municipios.

De tal relevamiento efectuado durante el mes de Abril de 2016, surge que sólo 22 Municipios tenían publicada la normativa tributaria completa (Código Fiscal y Ordenanza Impositiva); mientras que 10 Municipios publican parcialmente la normativa al encontrarse en la WEB sólo la Ordenanza Impositiva. Por lo tanto, quedan 46 Municipios que no publican norma tributaria alguna. Esto mismo se puede observar en el gráfico a continuación:



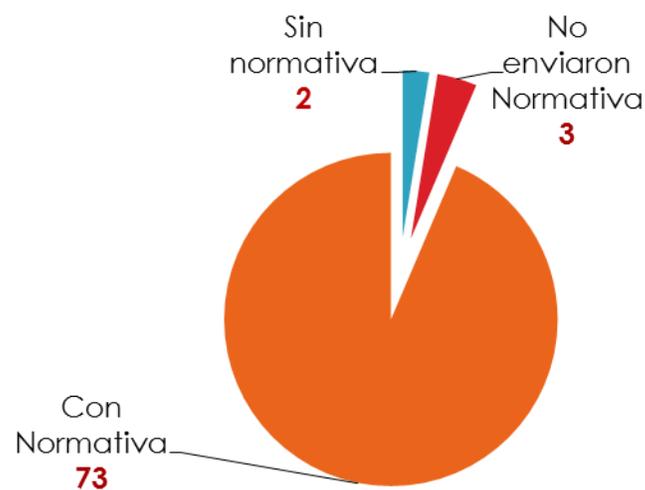
Al igual que años anteriores, se presentaron algunas dificultades en el relevamiento de las normativas tributarias, entre las que se mencionan:

- Links desactualizados, sin direccionar a la normativa tributaria.
- Normativas publicadas desactualizadas.
- Buscador de normas por número de Ordenanza, y no por temática.
- Listados de todas las Ordenanzas del Municipio por número sin mencionar a que refieren.
- Listados de todas las Ordenanzas del Municipio referidas a tributos sin orden metodológico (sin reunir los requisitos de un "código").

Ante las dificultades descritas anteriormente, se procedió a solicitar los Códigos Tributarios y Ordenanzas Impositivas por correo electrónico, presentándose nuevas dificultades, principalmente en lo que refiere a seguridad jurídica, al no quedar en claro sobre la vigencia de los mismos:

- se enviaron documentos Word u otros formatos sin especificar número de norma ni fecha de publicación.
- se remitieron proyectos de ordenanzas.

Finalmente, y como resultado de ambos relevamientos, se pudo arribar al siguiente resultado:



Por lo tanto, el estudio presentado a lo largo del documento refiere a los 73 Municipios antes mencionados.

En cuanto a la seguridad jurídica, se menciona como antecedente:

Fallo Municipalidad de Santiago de Liniers C/Irizar, José Manuel (01/09/08)

En el mismo, el Superior Tribunal de Justicia de Misiones falló en contra de la Municipalidad argumentando que: *"...Las ordenanzas, no han sido publicadas en el Boletín Oficial, careciendo por lo tanto el tributo que pretende ejecutarse del requisito de exigibilidad, por lo que, no pueden ser aplicadas a los contribuyentes..."*.

1.3 Proceso de Análisis

Una vez finalizada la etapa de recolección antes mencionada, se procedió a analizar la información contenida en los Códigos Tributarios y Ordenanzas Impositivas de los 73 Municipios bajo análisis. Como se mencionó en el punto anterior, 2 municipios no cobran tasas municipales y hubo 3 municipios que no remitieron la información solicitada.

Como primera instancia, se realizó una tabulación o inventario de los conceptos recaudados (según la normativa) por los Municipios de la Provincia, llegando como resultado a más de 180 tasas, derechos y contribuciones.

Posteriormente, y efectuando un análisis más cualitativo, se procedió a observar las similitudes y disparidades de dicho inventario, encontrándose las siguientes situaciones:

- Tasa, Derechos y Contribuciones con igual denominación para distintos hechos imponibles.
- Tasas, Derechos y Contribuciones con distinta denominación para igual hecho imponible.

Las situaciones antes mencionadas exteriorizan la diversidad de recursos recaudados por los Municipios, así como la complejidad de la temática tratada. En virtud de ello, se consideró conveniente analizar los hechos imponibles de cada uno de ellos a los fines de arribarnos a una definición que nos permita conocer si nos encontramos ante una "Tasa Municipal", una "Contribución por Mejoras" o un "Derecho" (como ya se mencionó anteriormente según se expone en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Sector Público Municipal).

Una vez efectuadas estas agrupaciones, se procedió a unificar los títulos, nombres y/o denominaciones de los recursos municipales considerando las siguientes pautas:

- Que las denominaciones resulten representativas de las empleadas por la mayoría de los Municipios.

- Que dichos nombres resulten representativos del hecho imponible (principalmente de los servicios públicos).
- Que respeten el marco normativo del poder tributario municipal: Constitución Nacional; Tratados Internacionales; Ley N° 23.548 (y modif.) y Pactos Fiscales; Códigos y Leyes Nacionales; Convenio Multilateral; Constitución Provincial y las Leyes Provinciales.

1.4 Resultado del Análisis

Como resultado del proceso mencionado anteriormente, además de tasas municipales, contribuciones por mejoras y derechos, se encontraron en las normativas tributarias, otros ingresos corrientes y de capital, que a continuación se exponen:

- Ingresos Corrientes - Tributarios

| 1.1.1.0.0.0 | INGRESOS TRIBUTARIOS |
|--------------------|--|
| 1.1.1.4.0.0 | Tasas Municipales |
| 1.1.1.4.1.0.0 | Tasa de Insp. San., Hig., Prof. y Seguridad |
| 1.1.1.4.2.0.0 | Tasa de Publicidad y Propaganda |
| 1.1.1.4.3.0.0 | Tasa por Espectáculos Públicos y Rifas |
| 1.1.1.4.4.0.0 | Tasa General Inmobiliaria |
| 1.1.1.4.5.0.0 | Tasa por Alumbrado Público |
| 1.1.1.4.6.0.0 | Tasa por Servicios Sanitarios |
| 1.1.1.4.7.0.0 | Tasa por Inspección de Antenas y sus Estructuras Portantes |
| 1.1.1.4.8.0.0 | Tasa de Abasto |
| 1.1.1.4.9.0.0 | Fondos Municipales |
| 1.1.1.5.0.0 | Contribución por Mejoras |

- **Ingresos Corrientes – No Tributarios**

| | |
|----------------------|---|
| 1.1.3.0.0.0.0 | INGRESOS NO TRIBUTARIOS |
| 1.1.3.2.0.0.0 | Derechos |
| 1.1.3.2.1.0.0 | Derecho por Actuaciones Administrativas |
| 1.1.3.2.2.0.0 | Derechos de Edificación (Construcción) |
| 1.1.3.2.3.0.0 | Derecho de Habilitación de Antenas y Equipos |
| 1.1.3.2.4.0.0 | Derecho por Cementerio y Servicios Fúnebres |
| 1.1.3.2.5.0.0 | Derecho por Ocupación de la vía pública |
| 1.1.3.2.6.0.0 | Derecho de Publicidad y Propaganda |
| 1.1.3.2.7.0.0 | Derecho de Extracción de Minerales/arena, pedregullo y tierra |
| 1.1.3.2.8.0.0 | Uso de Equipos, Instalaciones e Inmuebles |

- **Ingresos Corrientes**

| | |
|----------------------|---|
| 1.1.4.0.0.0.0 | Venta de Bienes y Servicios de la Administración Pública |
| 1.1.5.0.0.0.0 | Ingresos de Operación |
| 1.1.6.0.0.0.0 | Rentas de la Propiedad |

- **Recursos de Capital**

| | |
|----------------------|--|
| 1.2.1.0.0.0.0 | Recursos Propios de Capital |
| 1.2.1.1.0.0.0 | Ventas de Activos |
| 1.2.1.4.0.0.0 | Recupero o reembolso de Obras Públicas |

El resultado antes mencionando responde a un primer estudio de las normativas tributarias municipales, y será continuado y mejorado con la

implementación de dichas clasificaciones en el Sistema Provincial de Información Fiscal Municipal.

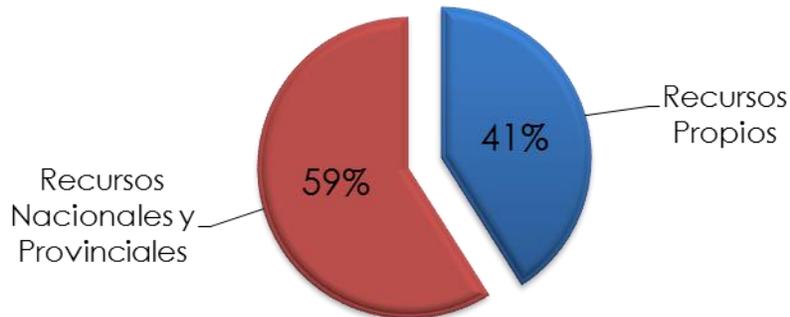
Asimismo, la Dirección se encuentra trabajando con la Contaduría General de la Provincia a los fines de implementar en ejercicios futuros una nueva Planilla de Ejecución de Recursos que contemple los resultados del presente trabajo así como las adecuaciones que resulten necesarias (actualmente Resolución 170° CG)

2.

TASA DE INSPECCIÓN, SEGURIDAD E HIGIENE (TISH)

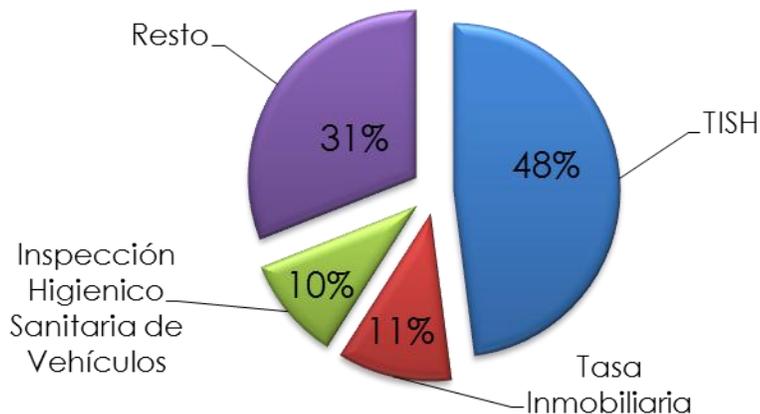
2.1. LA TISH EN LOS MUNICIPIOS DE ENTRE RÍOS

Antes de comenzar a analizar la tasa de Inspección, Seguridad e Higiene (TISH), se entiende relevante conocer brevemente la conformación de los recursos municipales en la Provincia de Entre Ríos, a saber:



Fuente: Oficina Virtual Ejercicio 2015 – Base de Análisis: 69 Municipio

Comenzando el estudio de la TISH, podemos observar en el gráfico a continuación, que el 48% de los Recursos Propios corresponden a la recaudación de la tasa bajo análisis:



Fuente: Oficina Virtual Ejercicio 2015 – Base de Análisis: 69 Municipio

Si bien, la TISH representa el 48% de la recaudación municipal propia, considerando la Normativa Tributaria Vigente en 2016 (cuyo universo de análisis responde a 73 Municipios) existen 7 Municipios que no estarían cobrando TISH, por lo que dicha recaudación responde a la gestión de cobranza de 66 Municipios.

2.2. COMPETENCIA MUNICIPAL

El cobro de esta tasa, se podría justificar con el servicio de control, salubridad, seguridad e higiene, que lleva a cabo el Municipio en locales o establecimientos, enmarcándose en las competencias del artículo 240° de la Constitución Provincial.

Asimismo, ésta competencia municipal debe respetar lo dispuesto en el Artículo 244° de la Constitución Provincial: *“Los municipios ejercerán de modo exclusivo su facultad de imposición respecto a personas, cosas o actividades sujetas a su jurisdicción, respetando los principios de la tributación y la armonización con los regímenes impositivos provincial y federal”*.

Situación de los Profesionales Matriculados.

Teniendo en cuenta lo mencionado anteriormente, se procedió a analizar un ejemplo de Competencia Municipal: la situación de los Profesionales Matriculados.

En lo que respecta a Profesionales Matriculados, encontramos que de los 66 Municipios que cobran TISH:

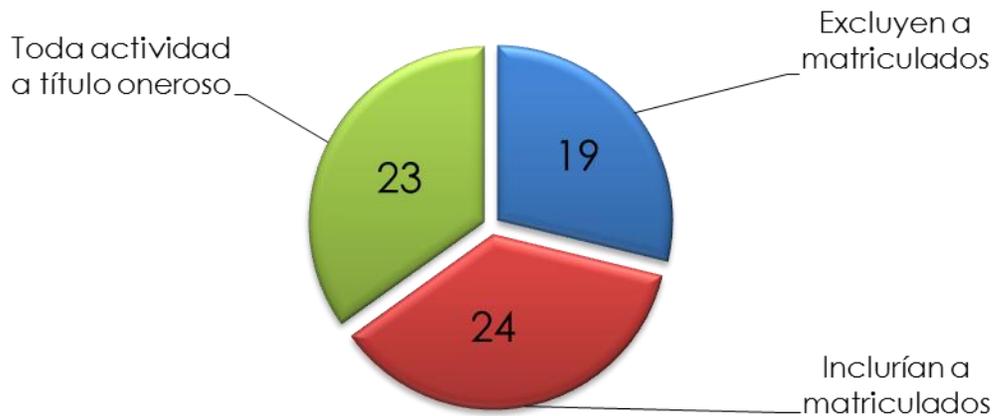
- 23 municipios gravan toda actividad a título oneroso.
 - o Ejemplo extraído de un Código Tributario Municipal: *“Registro y control de actividades empresarias, comerciales, científicas, industriales, de servicios y oficios, **y toda otra que se ejerza a título oneroso.**”*

- 24 municipios incluirían a los profesionales matriculados, sin excluirlo.
 - o Ejemplo extraído de un Código Tributario Municipal: *“Registro y control de actividades empresarias, comerciales, **profesionales**, científicas, industriales, de servicios y oficios, y toda otra que se ejerza a título oneroso.”*

- 19 municipios excluyen a los profesionales matriculados, ya sea considerándola como Actividad No Alcanzada (11 municipios), Actividad Exenta (6 municipios) o Gravando solo No Matriculados o en forma de empresa (2 municipios).

- o Ejemplo extraído de un Código Tributario Municipal: “Se excluye la **actividad profesional** para cuyo ejercicio se requiere título universitario y la misma se encuentre reglamentada por legislación provincial o nacional y sometida a contralor de otros órganos creados al efecto...”.

Lo antes expuesto, puede resumirse gráficamente en el siguiente cuadro:



Como antecedente jurídico respecto a la competencia municipal, citamos:

Fallo Pasutti, Guillermo y otros c/Municipalidad de Villa Urquiza s/Acción de Amparo" STJER - 18/04/02.

En él se menciona que "...la Provincia nunca delegó en los Municipios de Entre Ríos la policía de las profesiones liberales, careciéndose de competencia comunal para el control e imposición al ejercicio de la medicina, abogacía, ciencias económicas, etc., no pudiendo practicarse el reconocimiento del estado funcional de consultorios, estudios, laboratorios, etc., ejercitarse derechos tributarios sobre ellas o sancionarse infracciones profesionales..."

2.3. SUSTENTO TERRITORIAL

Dentro de la TISH, otra cuestión sustancial a considerar es el Sustento Territorial. Como introducción, podemos citar lo que establece Gonzalo J. Llanos en el libro "Tasas Municipales" de Enrique Bulit Goñi:

“... únicamente será alcanzada por la tasa aquella actividad que se desarrolle de forma tal que permita al municipio la prestación efectiva y concreta del servicio de que se trata, y ello únicamente es posible cuando la actividad se cumple con asentamiento físico dentro del ejido municipal”

En la Provincia de Entre Ríos se observa, como resultado del relevamiento realizado, que los Municipios cobran la TISH detallando como sustento:

| Sustento Territorial | |
|--------------------------------------|-----------|
| Con Local (específicamente) | 2 |
| Con o sin Local / No especifica | 64 |
| Municipios que cobran la TISH | 66 |

Se destaca que más del 96% de los Municipios que cobran la TISH, lo hacen tengan o no local establecido en la Municipio.

- **Con Local (específicamente)**, ejemplo de un código tributario:

“...en la medida que cuenten con local establecido en el Municipio, negocio, locaciones de bienes de obras y servicios o de cualquier otra actividad...”

“...que se desarrollen en locales, establecimientos u oficinas propios a ajenos, se abonará la tasa que al efecto se establezca.-”

- **Con o sin Local / No especifican**, ejemplo de otro código tributario:

“...Corresponde abonar... tengan o no locales establecidos en el Municipio...”

“...No contar con local o establecimiento para el ejercicio de la actividad alcanzada con la prestación de servicios de esta tasa, no implica exención de pago de la misma...”

Como antecedente judicial podemos citar el fallo:

Laboratorios Raffo SA c/ Municipalidad de Córdoba

Laboratorios Raffo S.A. "...vendió sus productos en esa ciudad,...había encargado la distribución a una tercera empresa..., carecía de local, depósito o establecimiento de cualquier tipo en el territorio del municipio..."

La Municipalidad de Córdoba le exigía el pago de la "Contribución que incide sobre el Comercio, la Industria y las Empresas de Servicios", fundando su pretensión tributaria diciendo:

"Que el tributo... se refiere a una serie de servicios que no deben considerarse en forma aislada sino conjuntamente, y cuyo objetivo es que las actividades lucrativas ejecutadas en su ejido, lo sean en forma ordenada, pacífica, segura y con mutuo respeto de los derechos de cada uno. Esto se hace, ya sea controlando el buen estado de los edificios; coordinando el transporte; ordenando el tránsito y regulando el estacionamiento; denominando, numerando y asignando sentido a las calles y, en general, organizando las reglas básicas para la promoción, ejercicio y progreso de las actividades comerciales, industriales y de servicios".

Finalmente, la Corte Suprema de Justicia de la Nación falló a favor de Raffo S.A., argumentando entre otros puntos:

*"Esta postura municipal se evidencia contraria a un requisito fundamental respecto de las tasas: **...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 ...**"*

2.4. CONVENIO MULTILATERAL – APLICACIÓN MUNICIPAL

Posteriormente, se procedió a analizar la aplicación municipal del convenio multilateral como forma de distribuir base imponible.

Se ha observado que en la generalidad de los Municipios Entrerrianos, la TISH se calcula sobre los "Ingresos Brutos". Sin embargo, podrían utilizarse otros parámetros como ser:

- metros cuadrados ocupados
- personal empleado
- energía consumida
- combinaciones de estos o de otros parámetros.

Lo que se pudo advertir en los Códigos Tributarios, es que 28 Municipios diferencian a los contribuyentes en función de su situación frente al Convenio Multilateral, clasificándolos en:

I) Sujetos al Convenio Multilateral

“... estarán afectados al gravamen, tengan o no local establecido en el Municipio...”

En esta situación se plantea el interrogante de cómo se justifica la prestación del servicio si no cuentan con local o asentamiento físico.

II) No sujetos al Convenio Multilateral:

“... en cuanto obtengan ingresos en dos o más comunas, deberán pagar la tasa en aquellas en que tengan local establecido y en función de los ingresos obtenidos por cada local...”

Aquí se podría interpretar que se estaría gravando el 100% de los Ingresos Brutos atribuibles a la Provincia.

Existe un fallo al respecto de la CSJN que ha sentado precedente ante dicho escenario. El mismo se caratula como:

YPF S.A. c/ Municipalidad de Concepción del Uruguay s/ acción meramente declarativa”. CSJN – 07/02/06

La Municipalidad de Concepción del Uruguay pretendía exigir a YPF S.A. liquidar la Tasa de Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad sobre la base del 100% de los ingresos brutos atribuibles a la Provincia de Entre Ríos.

En tal sentido la CSJN falló a favor de YPF S.A., argumentando entre otros puntos:

– *“La potestad tributaria de un municipio no acrece porque el contribuyente no tribute en los otros municipios de la Provincia, o porque aquellos decidan no gravarlo.”*

– *“La tasa sólo puede recaer sobre el ejercicio de actividades económicas en el ejido de la Municipalidad y como retribución por servicios públicos divisibles efectivamente prestados por aquella dentro de su territorio.”*

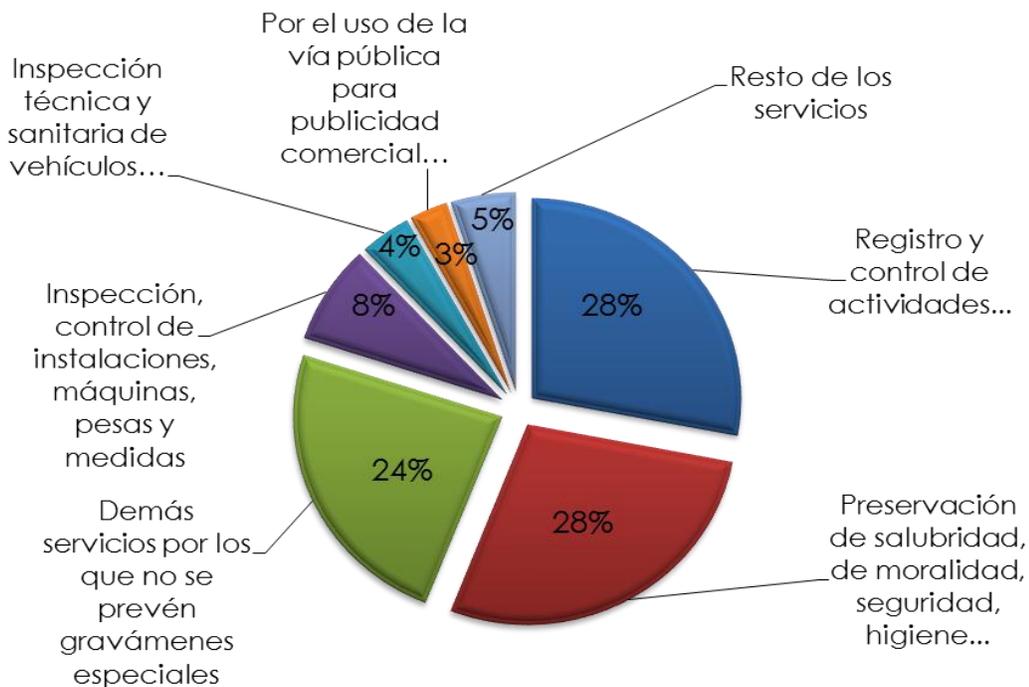
2.5. SERVICIOS PRESTADOS

En un principio, esperábamos encontrarnos con una descripción determinada de los servicios prestados por el Municipio que justifican el cobro de la TISH.

El servicio prestado se podría definir como: la realización de inspecciones destinadas a constatar y preservar la seguridad, salubridad, higiene, etc. en locales, establecimientos u oficinas destinados al ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios.

Cuando se analizó cada Normativa Tributaria, se detectó una gran diversidad de servicios dentro de la TISH, los cuales se exponen a continuación:

| SERVICIOS DETECTADOS DE LA TISH | (%) | (Cant.) |
|---|-----|---------|
| 1.- Registro y control de actividades... | 28% | 63 |
| 2.- Preservación salubridad, moralidad, seguridad, higiene... | 28% | 62 |
| 3.- Demás servicios por los que no se prevén grav. espec. | 24% | 55 |
| 4.- Inspección, control de instalaciones, máquinas, pesas ... | 8% | 17 |
| 5.- Por el uso de la vía pública para publicidad comercial... | 3% | 7 |
| 6.- Inspección técnica y sanitaria de vehículos... | 4% | 8 |
| 7.- Control bromatológico | 2% | 5 |
| 8.- Servicio de bomberos voluntarios y demás.... | 1% | 3 |
| 9.- Carnet sanitario | 0% | 1 |
| 10.- Desinfección y desratización | 0% | 1 |
| 11.- Inspección de antenas , y sus estructuras de soporte... | 0% | 1 |
| 12.- Control fito-sanitario, impacto ambiental de la explot. | 0% | 1 |



Como se observa en el gráfico anterior, los servicios que más se reiteran en los Códigos Tributarios Municipales son:

- Registro y control de actividades...
- Preservación de salubridad, de moralidad, seguridad, higiene...
- Demás servicios por los que no se prevén gravámenes especiales.

El resto de los servicios figuran sólo en algunos municipios

A partir de la variedad de servicios encontrados dentro de la Tasa de Inspección, Seguridad e Higiene, se procedió a un análisis en donde surgieron las siguientes cuestiones:

1) Tasas/Servicios que se propone excluir de la TISH:

- Por el uso de la vía pública para publicidad comercial.
- Inspección de antenas, y sus estructuras de soporte.

2) Tasas/Servicios que se propone incluir en la TISH:

- Inspección de Pesas y Medidas.
- Inspección de Instalaciones electromecánicas.

- Carnet sanitario, entre otros.
- Actividades especiales.

Para la nueva Oficina Virtual de la DGRFM se propone la siguiente idea general de lo que incluiría la TISH:

| 1.1.1.4.1.0.0 | Tasa de Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad |
|---------------|--|
| | Habilitación de Comercios, Industrias y/o Empresas de Servicios |
| | Inspección de Pesas y Medidas |
| | Inspección de instalaciones electromecánicas |
| | Carnet y/o Libreta Sanitaria |
| | Habilitación Especial de Vehículos (taxis, transporte escolar, transporte público, etc.) |
| Incluye: | Actividades especiales previstas en los Códigos Fiscales como tasas diferenciales: |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Instalación de Criaderos de Aves y Similares |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Radicación de Colmenas |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Casinos, Bingos y similares |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Alojamientos destinados a la actividad turística |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Cementerio Privado |

2.6. CONCLUSIÓN

En base a todo lo expuesto precedentemente, y armonizando criterios con Organismos Nacionales, Provinciales y entre los propios Municipios, podemos concluir que la Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene (TISH) sería la contraprestación por los servicios de registro y control de actividades a título oneroso y de competencia municipal, sobre el comercio, la industria y los servicios, destinadas a constatar y preservar la seguridad, salubridad, higiene, etc. en locales y establecimientos.

3.

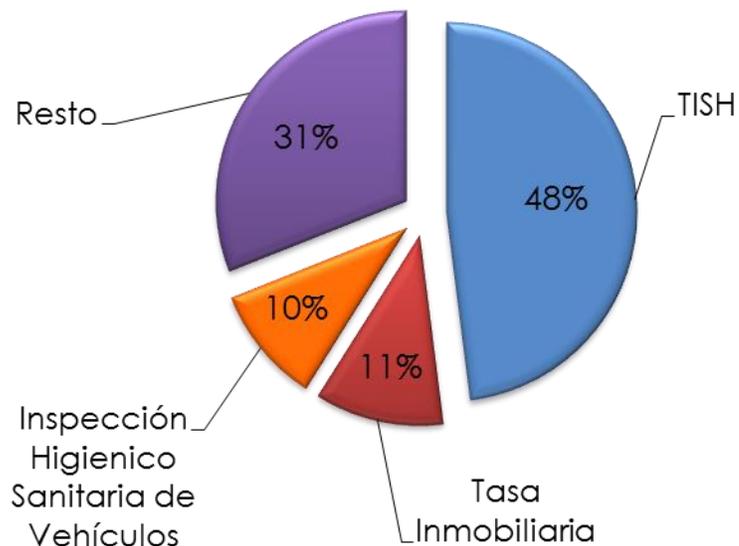
TASA DE PUBLICIDAD Y PROPAGANDA

3.1. PUBLICIDAD Y PROPAGANDA EN LOS MUNICIPIOS DE ENTRE RÍOS.

A modo introductorio para el análisis del Gravamen Publicidad y Propaganda nos parece importante mencionar lo que establece el autor Germán L. Gianotti en el libro "Tasas Municipales" de Enrique Bulit Goñi:

"Estamos frente a un tributo controvertido, a tal punto que las legislaciones municipales no siempre coinciden en su denominación... La sustancia del tributo no vendrá dada por la denominación que en forma arbitraria le asigne un municipio. En razón de ello deberá indagarse la verdadera naturaleza jurídica de los tributos bajo análisis."

Considerando la implicancia que posee las distintas tasas dentro de los Recursos Propios, el gravamen Publicidad y Propaganda se incluiría dentro del 31% que representa "Resto"



Posteriormente se procedió a llevar adelante un análisis sobre los Municipios que dentro de su Normativa Tributaria (Código Tributario u Ordenanza Impositiva) establecen dicho tributo. Como resultado del estudio se obtuvo la siguiente consideración:

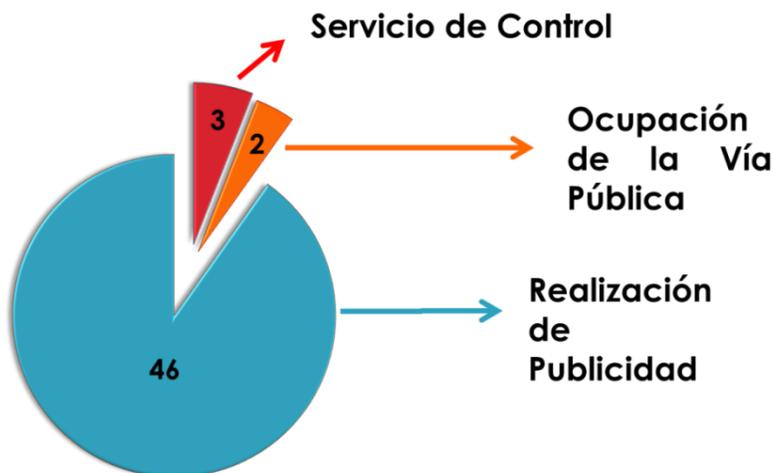
- 51 Municipios mencionan dentro de su Código Tributario u Ordenanza Tributaria el gravamen Publicidad y Propaganda.
- 22 Municipios no mencionan dentro de su Código Tributario u Ordenanza Impositiva el gravamen Publicidad y Propaganda

Recordemos que el estudio se llevó adelante sobre 73 Municipios, ya que 2 no cobran tasa y 3 no remitieron la normativa tributaria. Es importante precisar que dichos resultados no determina que 51 municipios cobran el gravamen y 22 no cobran el gravamen.

3.2. MUNICIPIOS CON PUBLICIDAD Y PROPAGANDA

Como se mencionó en la introducción, el análisis se desarrolló sobre la naturaleza jurídica del tributo y no sobre la denominación que en forma arbitraria cada municipio le asigne. Teniendo en cuenta lo mencionado anteriormente, encontramos como justificación al cobro lo siguiente:

- 46 municipios gravan la Publicidad y Propaganda por la realización de publicidad.
- 2 Municipios gravan la Publicidad y Propaganda por ocupación de la vía pública.
- 3 Municipios gravan la Publicidad y Propaganda por los servicios de control.



- **Por la Realización de Publicidad**, ejemplo de un código tributario:

"... Por la realización de los anuncios publicitarios comerciales que se efectúen en cada período fiscal, cualquiera sea la duración de los mismos, se abonarán los derechos que determine la Ordenanza Impositiva Anual."

- **Por Ocupación de la Vía Pública**, ejemplo de otro código tributario:

“Art. 44º: Por los permisos de ocupación de la vía pública se abonarán los derechos que establezca la ordenanza impositiva anual. Se entiende por vía pública...”

Y la Ordenanza impositiva anual expresa:

“Título VII - CAP. 1:...

- *Colocación de carteles publicitarios (comercios, inmobiliarias o empresas publicitarias)...”*

- **Por Servicios de Control**, ejemplo de otro código tributario:

“Los servicios de control de anuncios publicitarios y propagandas realizados por cualquier medio en la vía pública, en lugares visibles o audibles desde ella en jurisdicción Municipal, en el espacio aéreo o en medios de transporte de pasajeros...”

Recordemos que la CSJN, ha expresado en:

Fallo "Laboratorios Raffo SA c/ Municipalidad de Córdoba"

"...al cobro de dicho tributo (Tasa) debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio público relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente..."

Ante esta situación se nos planteó la inquietud si los Servicios de Control, ¿son servicios divisibles que se prestan de manera concreta, efectiva e individualizada?

A partir de los análisis efectuados se propuso para la nueva Oficina Virtual lo siguiente:

– Tasa de Publicidad y Propaganda dentro de Ingresos Tributarios

| 1.1.1.0.0.0.0 | INGRESOS TRIBUTARIOS |
|----------------------|--|
| 1.1.1.4.0.0.0 | Tasas Municipales |
| 1.1.1.4.1.0.0 | Tasa de Insp. San., Hig., Prof. y Seguridad |
| 1.1.1.4.2.0.0 | Tasa de Publicidad y Propaganda |
| 1.1.1.4.3.0.0 | Espectáculos Públicos y Rifas |
| 1.1.1.4.4.0.0 | Tasa General Inmobiliaria |
| 1.1.1.4.5.0.0 | Tasa por Alumbrado Público |
| 1.1.1.4.6.0.0 | Tasa por Servicios Sanitarios |
| 1.1.1.4.7.0.0 | Tasa por Inspección de Antenas y sus Estructuras Portantes |
| 1.1.1.4.8.0.0 | Tasa de Abasto |
| 1.1.1.4.9.0.0 | Fondos Municipales |
| 1.1.1.5.0.0.0 | Contribución por Mejoras |

– Tasa de Publicidad y Propaganda dentro de los Derechos

| 1.1.3.0.0.0.0 | INGRESOS NO TRIBUTARIOS |
|----------------------|--|
| 1.1.3.2.0.0.0 | Derechos |
| 1.1.3.2.0.0.0 | Actuaciones |
| 1.1.3.21.0.0 | Derechos de Edificación (construcción) |
| 1.1.3.2.2.0.0 | Derecho de Habilitación de Antenas y Equipos |
| 1.1.3.2.3.0.0 | Cementerio y Servicios Fúnebres |
| 1.1.3.2.4.0.0 | Derecho por Ocupación de la vía pública |
| 1.1.3.2.5.0.0 | Derecho de Publicidad y Propaganda |
| 1.1.3.2.6.0.0 | Derecho de Extracción de Minerales / |
| 1.1.3.2.7.0.0 | Arena, Pedregullo y Tierra |
| 1.1.3.2.8.0.0 | Uso de Equipos, Instalaciones e Inmuebles |

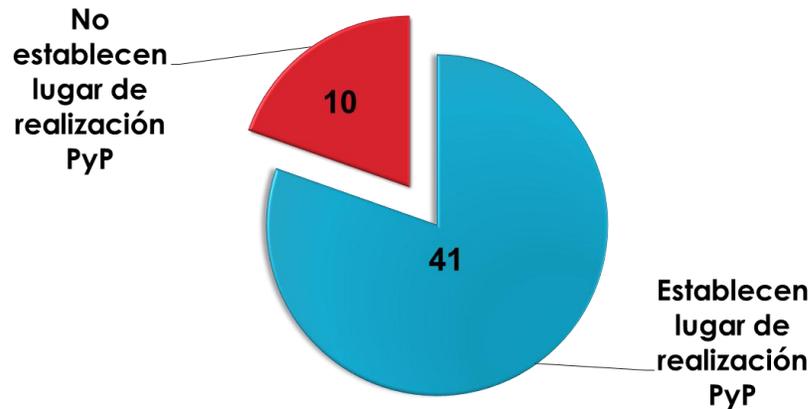
Para poder diferenciar si estamos en presencia de una Tasa de Publicidad y Propaganda o ante un Derecho de Publicidad y Propaganda se propone las siguientes justificaciones al cobro del gravamen:

- Tasa de Publicidad y Propaganda: Por los servicios de control municipal sobre la realización de publicidad y/o propaganda, realizada por cualquier medio. Se podría entender por servicio de control: la fiscalización y control de la uniformidad y estética del espacio público, la preservación de la salubridad visual y sonora, etc.
- Derecho de Publicidad y Propaganda: Por el uso y ocupación de la vía pública, previa autorización municipal, para la realización de publicidad y/o propaganda, realizadas por cualquier medio.

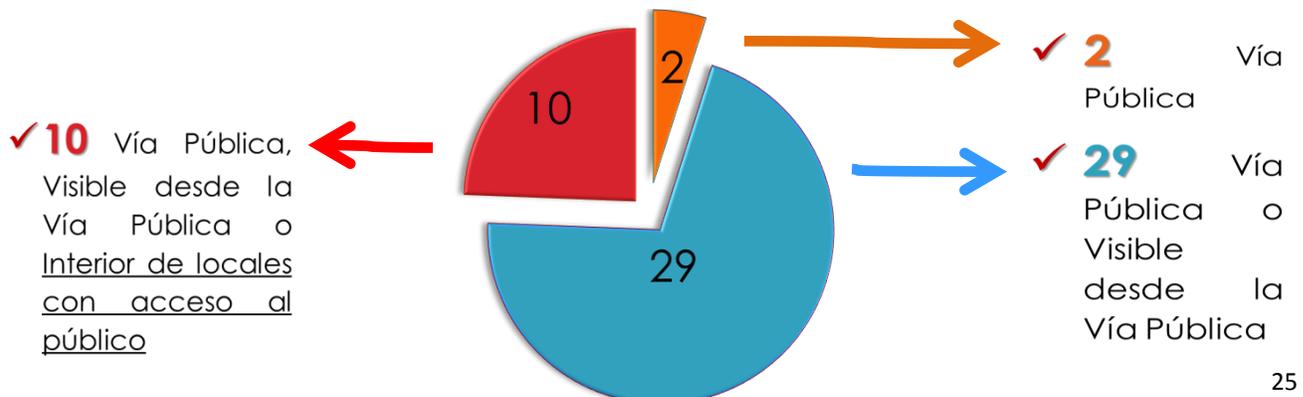
3.3. LUGAR DE REALIZACIÓN DE LA PUBLICIDAD Y PROPAGANDA

Continuando el estudio sobre los 51 municipios que establecen publicidad y propaganda se analizó en esta oportunidad el lugar de realización de la Publicidad y Propaganda.

Se observó lo siguiente:



De los 41 municipios que establecen lugar de realización de la Publicidad y Propaganda encontramos:



Los dos Municipios que gravarían la Publicidad realizada en la Vía Pública, son los mismos que anteriormente mencionamos que gravarían Publicidad y Propaganda como un Derecho.

Existen antecedentes de Resoluciones de la CFI (Comisión Federal de Impuestos) y además Fallos Judiciales que han establecido que el gravamen de **publicidad y propaganda en el INTERIOR** de locales comerciales, se encuentra en pugna con el Régimen de la Ley Nacional N° 23.548.

Podemos mencionar las siguientes Resoluciones del Comité Ejecutivo del CFI:

– **Resolución N° 406 – Comité Ejecutivo CFI (18/12/2008).**

La Comisión fue demandada junto con el Estado Nacional, Prov. de Bs. As. y varias Municipalidades de Buenos Aires por varias firmas , entre ellas Coca Cola, Fric Rot SAIC y Loreal Argentina SA, por los derechos de publicidad y propaganda colocada en el Interior de los locales comerciales, por oponerse al Régimen de Coparticipación.

Ante esta demanda la Comisión se explayo determinando lo siguiente:

“... la publicidad o propaganda colocada en el Interior de los locales comerciales, aunque sea con vista a la vía pública o acceso al público..., revisten el carácter de Impuesto, dado que el contribuyente no recibe por parte del Estado contraprestación alguna y tampoco está siendo uso del espacio público.”

– **Resolución N° 565 – Comité Ejecutivo CFI (17/08/2011)**

La firma Ondabel S.A. demandó a la Municipalidad de Nagoyá por los Derecho de Publicidad y Propaganda. Ante esta demanda el Comité Ejecutivo de la CFI dictaminó:

“En el caso de la publicidad y propaganda por anuncios o anaqueles colocados en el interior de los locales comerciales con vista a la vía pública o acceso al público, revisten el carácter de Impuesto, dado que el contribuyente no percibe por parte del Estado contraprestación alguna, y tampoco está haciendo uso del espacio público.”

Además existe el siguiente Fallo como antecedente jurídico sobre Publicidad y Propaganda:

Kodak Argentina S.A.I.C. c/ Municipalidad de Villegas s/ Pretensión Anulatoria. Del Juzgado Contencioso Administrativo de Trenque Lauquen – 08/05/12

La Municipalidad de Villegas pretendía exigir a Kodak Argentina S.A.I.C. liquidar una deuda en concepto de Derecho de Publicidad y Propaganda en el interior de los locales destinados al público.

El fallo resultó a favor de Kodak Argentina S.A.I.C. con la siguiente argumentación (basada en los antecedentes de la CFI):

“Compartiendo el criterio expuesto por el Comité Ejecutivo de la Comisión Federal de Impuestos,... las determinaciones realizadas por el municipio sobre publicidades realizadas en el interior de un comercio, contrarían el Régimen de la Ley 23.548...”

3.4. CONCLUSIÓN

En base a todo lo expuesto precedentemente nos podemos encontrar con distintas formas de gravar la Publicidad y Propaganda, como ser a través de una TASA por la prestación de un servicio o mediante un DERECHO por la ocupación de la vía pública.

Por otro lado y en virtud de los antecedentes ya mencionados, se advierte que el gravamen de publicidad y propaganda en el INTERIOR de locales comerciales, se encuentra en pugna con el Régimen de la Ley Nacional N° 23.548.

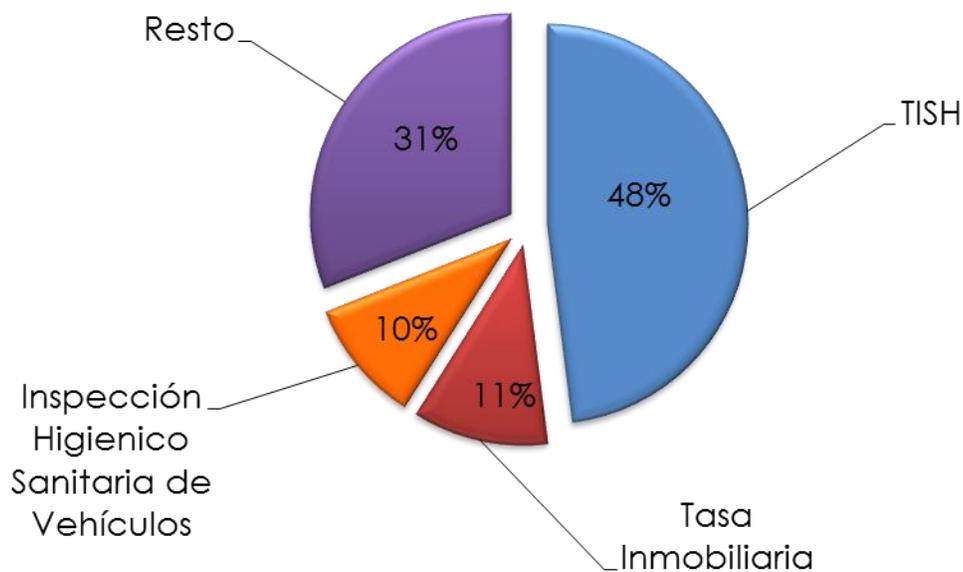
4.

TASA DE ABASTO

4.1. SITUACIÓN EN LOS MUNICIPIOS DE ENTRE RÍOS

Para el análisis de este gravamen se podría mencionar lo que se establece en el libro "Tasas Municipales " Tomo II – Enrique G. Bulit Goñi, pág. 777. El mismo menciona que en general, "...la Tasa de Abasto es aplicada por los Municipios en el ejercicio del poder tributario, con el fin primario de financiar el costo de los servicios destinados a verificar la condición de apto para consumo de los alimentos rápida y fácilmente perecederos..."

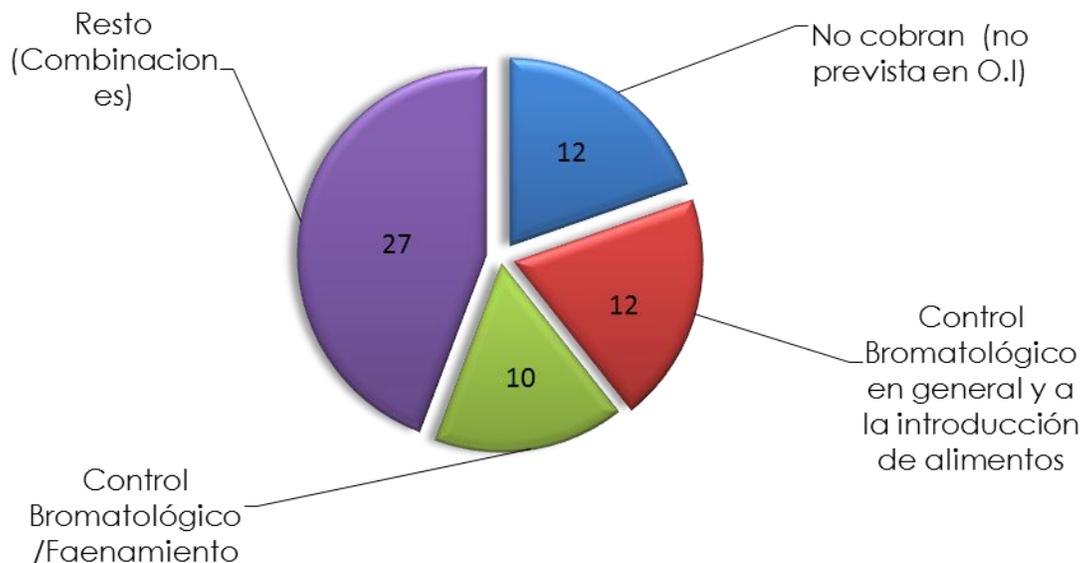
Teniendo en cuenta la implicancia que posee las distintas tasas que cobran los Municipios dentro de los Recursos Propios, la Tasa de Abasto se incluiría dentro del 31% que representa "Resto" del gráfico siguiente:



En los 73 municipios que se examinó se pudo observar lo siguiente:

- 61 Municipios tienen prevista la Tasa de Abasto
- 12 Municipios no tienen prevista la Tasa de Abasto

De los 61 Municipios que tienen prevista la Tasa encontramos:



Los 27 municipios que en el gráfico anterior se los menciona como “Resto (combinaciones)” se los denominó así ya que podrían cobrar según distintas combinaciones de los siguientes servicios encontrados:

- Control bromatológico de productos alimenticios (producción, elaboración, y comercialización dentro del municipio).
- Inspección/Re-inspección de la introducción de productos alimenticios.
- Por el faenamiento de animales (en mataderos habilitados).
- Por la introducción de carnes rojas faenadas (y en algunos casos el control de esta).
- Análisis bromatológico.

4.2. COMPETENCIA MUNICIPAL

Considerando lo establecido en el artículo 240° de la Constitución Provincial, los Municipios poseen la potestad del cobro de la Tasa de

Abasto a partir del servicio de Control e Inspección (veterinaria, bromatológica y sanitaria) sobre la calidad y estado de los productos.

Existen dos limitaciones al artículo 240° de la Constitución Provincial, las mismas son:

- Artículo 244° - Constitución Provincial.
- Decreto Nacional 815/99 - Sistema Nacional de Control de Alimentos.

Se considera como una limitación el Decreto Nacional 815/99 ya que en su artículo 19° establece lo siguiente:

“Las autoridades sanitarias provinciales, CABA, de los Municipios serán las encargadas de realizar los controles en las BOCAS DE EXPENDIO”

4.3. COBRO DE LA TASA ABASTO

Para llevar adelante el estudio sobre el cobro de dicha Tasa, se decidió agrupar en 3 categorías diferentes.

I. Control de Productos Alimenticios y Faenamiento de Animales.

A partir del análisis de las Normativas Tributarias Municipales se encontraron distinciones en la naturaleza jurídica de los servicios encontrados dentro de la Tasa de Abasto.

- Faenamiento de animales, ejemplo de un código tributario:

*“El **faenamiento de animales** para ser comercializados dentro del Municipio deberá efectuarse en los frigoríficos o mataderos habilitados para la autoridad municipal, abonándose el derecho que fije la O.I.A.”*

- Introducción de carnes rojas faenadas, ejemplo de otro código tributario:

*“El **faenamiento y la introducción de carnes** estarán **sujetos a control veterinario** y al pago de los derechos que establezca la Ordenanza Tributaria Anual. El faenamiento deberá realizarse en establecimientos autorizados por la Municipalidad y la carne que se introduzca deberá provenir de establecimientos autorizados por los organismos competentes.”*

- Control bromatológico de productos alimenticios

“La producción, elaboración y comercialización de los productos alimenticios dentro de la jurisdicción del Municipio, estarán sujetos al **control bromatológico**:
... conforme al Código Alimentario Argentino y normativa vigente.
... que reglamente la Ordenanza correspondiente.”

- Introducción de productos alimenticios

“La **introducción de productos alimenticios** en general y esencialmente en estado natural estarán sujetos al **control bromatológico de inspección o re-inspección** que contemplan las normas de sanidad en vigencia, debiendo abonar los derechos que dispone la O.I.A.”

Como antecedente jurídico referido a dicho tema podemos mencionar el siguiente:

"Distribuidora E.E. SRL c/ Municipalidad de Esteban Echeverría" Cámara Federal de Apelaciones de La Plata - 22/05/2012

La Empresa promovió un reclamo, por la "Tasa por Servicios de Inspección de Productos Alimentarios", por el tránsito de productos distribuidos y/o comercializados por la empresa, desde sus puntos de elaboración hasta su boca de expendio.

La Cámara determinó: "... En este caso, no surgen acreditados los controles que el Municipio dice efectuar, o sea la necesaria contraprestación... De todos modos debe tenerse en cuenta que la Ordenanza legisla el VISADO de los certificados nacionales, con lo que aún en el caso de que se realizara el control por parte del Municipio, éste ya es efectuado por la autoridad de aplicación nacional..."

II. Análisis Bromatológico

Por otro lado, otro servicio que se encontró dentro de la Tasa de Abasto es el Análisis Bromatológico. Se pudo observar en los distintos Códigos Tributarios que como naturaleza jurídica al cobro se establece:

*“Por el **servicio de análisis bromatológico** de productos e insumos comestibles se deberán abonar los importes que establezca la Ordenanza Impositiva Anual...”*

Mientras que la Ordenanza Tributaria dispone:

*“Análisis bromatológico **solicitado por los interesados**:*
a) Físicos: \$ 100,00
b) Químicos: \$ 200,00
c) Bacteriológicos: \$ 230,00...”

Se plantea el interrogante sobre la diferencia que existe entre Análisis Bromatológico y Control Bromatológico, y si al ser el análisis a pedido, estaríamos frente a un derecho.

III. Campo de Abasto

- Tratamiento de residuos sólidos industriales

Se consideró “Campo de Abasto” como “Tratamiento de Residuos Sólidos Industriales”, no encuadrando en la Tasa de Abasto, sino que en principio se relacionaría con la tasa inmobiliaria, por lo que en esta oportunidad ha quedado fuera de análisis.

A partir de los análisis efectuados se propuso para la nueva Oficina Virtual lo siguiente:

| 1.1.1.4.8.0.0 | ABASTO |
|---------------|--|
| Incluye: | Abasto e Inspección Veterinaria Tasa de control/inspección veterinario/ bromatológico (o las combinaciones posibles) |

Excluyendo:

- Campo de Abasto
- Análisis Bromatológico

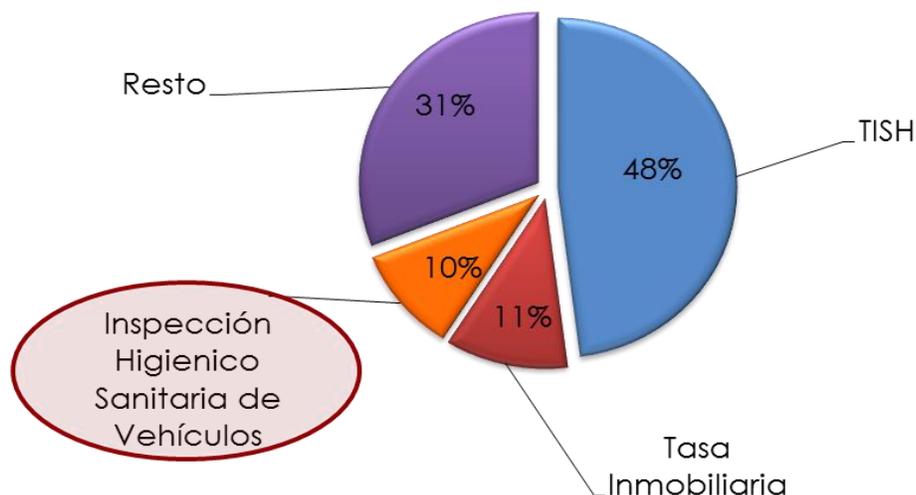
Y como justificación al cobro de dicha tasa se propone:

Tasa de Abasto: Por los servicios de control sanitario sobre alimentos y bebidas en boca de expendio.

4.4. Relación con otras Tasas Municipales

4.4.1. Tasa de Inspección Higiénico - Sanitaria de Vehículos

Recordando lo mencionado anteriormente sobre la implicancia que posee cada una de las Tasas que cobran los Municipios dentro de los Recursos Propios:



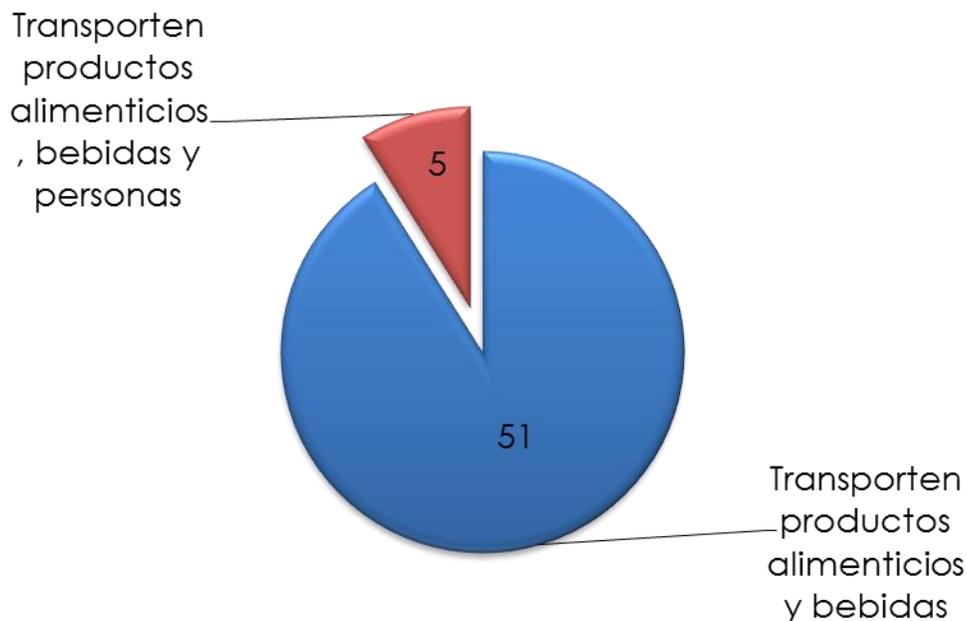
Considerando que la Tasa de Inspección, Higiénico – Sanitaria de Vehículos representa aproximadamente el 10 % de los Recursos Propios Municipales, se procedió a efectuar un análisis de la misma a partir de la Normativa Tributaria Vigente en 2016.

De los 73 municipios analizados se encontró lo siguiente:

- 56 Municipios tienen prevista la tasa
- 17 Municipios no tienen prevista la tasa en la Normativa

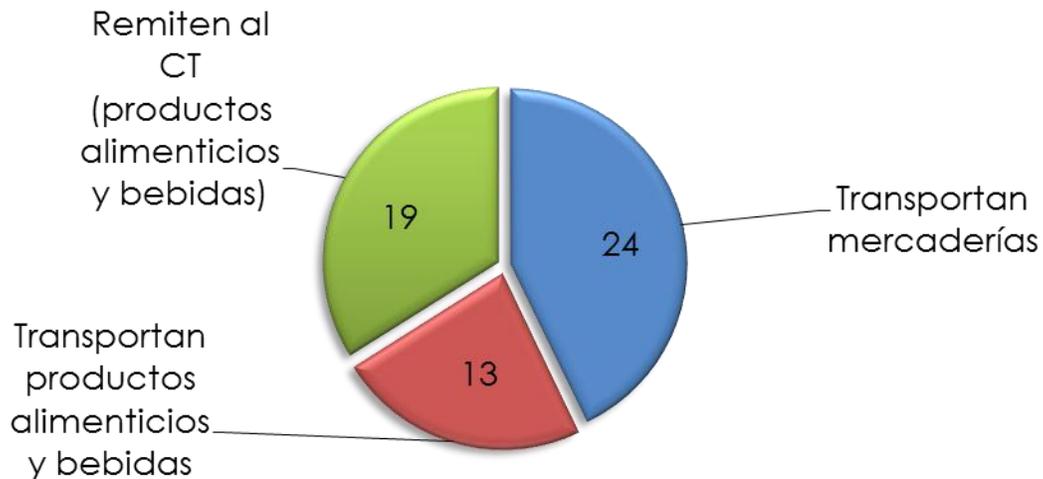
Se procedió a realizar un estudio pormenorizado de los 56 municipios que dentro de su Normativa Tributaria poseen el gravamen. Del análisis llevado adelante se encontró que:

I. Como hecho imponible dentro de los Códigos Tributarios Municipales encontramos:



- 5 Municipios gravarían por el Transporte de productos alimenticios, bebidas y personas
- 51 Municipios gravarían por el Transporte de productos alimenticios y bebidas

II. Sin embargo, según las Ordenanzas Tributarias se encontró lo siguiente:



El gráfico precedente nos muestra que:

- 24 Municipios cobrarían por el Transporte de Mercaderías.
- 13 Municipios cobrarían por el Transporte de Productos alimenticios y bebidas.
- 19 Municipios remiten el cobro de dicho gravamen a lo establecido en el Código Tributario.

Del estudio de dicho gravamen se encontró que en diversos municipios existe una vinculación con la TISH, como se aprecia en el siguiente ejemplo, extraído de un Código Tributario Municipal:

*“...Cuando el **vehículo** corresponda a empresas o establecimientos **radicados fuera del Ejido Municipal**, tal **inspección deberá ser posterior a la inscripción** dispuesta en la **Tasa por Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad.**”*

En la Ordenanza Impositiva respectiva se determina:

*“... se fija la inscripción de **vehículos de transporte de mercaderías que ingresan al Municipio**, sin local de venta y **los vehículos radicados en la localidad** que sean habilitados para transporte de mercaderías, a efectos de **quedar sujetos al control** de la inspección Higiénico-Sanitaria.”*

En cuanto a los vehículos alcanzados por la Tasa, se pudo observar la siguiente distinción:

1- Municipios que alcanzan con la inspección a los vehículos que ingresan al municipio de otra localidad y los vehículos locales. Encontramos en las Ordenanzas Impositivas que los vehículos que provienen de otra localidad están sujetos a la inscripción mientras que los vehículos locales están sujetos al control.

*“... tratándose de **vehículos que provengan de otra localidad** cuando sus propietarios no tengan depósitos ni local de venta en esta ciudad, se abonará por cada vehículo por año \$464. Los **vehículos locales**, quedan **sujetos al contralor o vigilancia de inspección sanitaria sin cargo.**”*

2- Municipios que alcanzan con la inspección a los vehículos que ingresan al municipio de otra localidad únicamente. Ejemplo Ordenanza Impositiva:

*“... Se fija la inscripción de **vehículos de transporte de mercaderías que ingresan al Municipio y sin local de ventas**, a efectos de quedar **sujetos al control** de la Inspección Higiénico - Sanitario:...”*

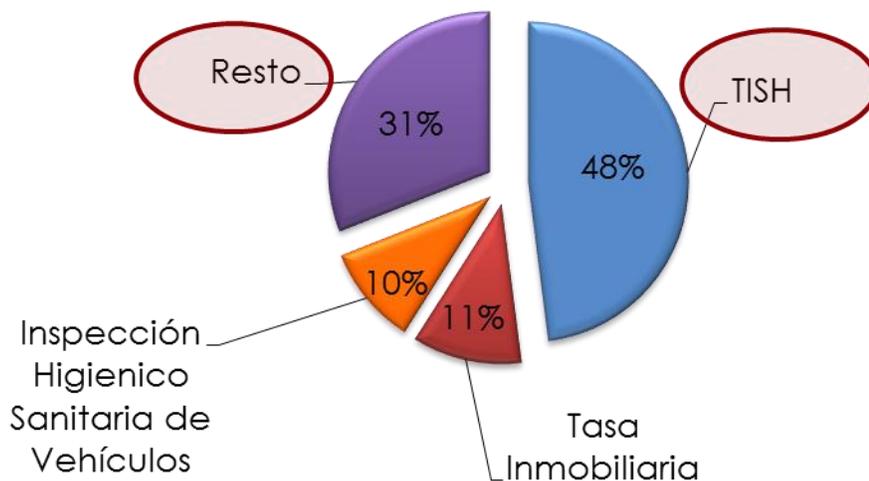
Se pudo observar que de los 56 Municipios que prevén la Inspección Higiénico Sanitaria de Vehículos, 26 lo practican exclusivamente a vehículos de transporte de otras jurisdicciones. Ante esta situación se planteó la inquietud de que sucede si otro municipio ya presta el servicio de inspección al vehículo.

4.4.2. Transporte / Ingreso de Mercadería

Del análisis de las Normativas Tributarias Municipales se pudieron observar diversas tasas que gravarían el transporte / ingreso de mercaderías. Algunas de ellas tasas son:

- SISA.
- Tasa por Ingreso de Mercadería.
- Comerciantes y Proveedores de otras localidades.

Asimismo se ha observado Municipios que gravarían esta misma situación por la TISH.



Como se puede observar en el gráfico el Transporte / Ingreso de Mercadería podría estar incluido dentro de la "TISH" y/o dentro del "Resto".

De los 73 municipios examinados se encontró lo siguiente:

- 5 Municipios estarían cobrando la tasa, ya sea por SISA, Tasa de Ingreso de Mercadería, Comerciantes y Proveedores de otras localidades.
- 68 Municipios podrían estar cobrando por TISH.

Como justificación al cobro de las diversas tasas mencionadas anteriormente se encontró lo siguiente:

I.SISA, ejemplo de un código tributario:

"Los vehículos que ingresen a la ciudad proveniente de otras jurisdicciones, que transporten mercaderías y/o productos de cualquier tipo, estarán sujetos al pago de la SISA correspondiente a la utilización de la vía pública."

Entendemos que esta justificación para el cobro de dicha tasa, estaría contrariando lo que estableció la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el año 2009 en el fallo "Laboratorios Raffo SA c/ Municipalidad de Córdoba".

II.Tasa de Ingreso de Mercadería, ejemplo de un código tributario:

"..Serán sujetos pasivos de la Tasa de Ingreso de Mercadería, quienes ingresen mercadería al ejido de la Municipalidad... en función del tipo de mercadería que se ingresa y del tipo de vehículo con el que se efectúa la distribución..."

III.Comerciantes y Proveedores de Otras Localidades.

".. Los comercios con domicilio en otra jurisdicción y/o empresas de servicios de transporte de carga, encomienda y similares que desarrollan la actividad por cuenta propia o por cuenta de terceros, en el ejido..., deberán inscribirse en el Municipio como contribuyente de la Tasa de Higiene, Seguridad y Profilaxis..."

Fuente: código Tributario

Como antecedente jurídico se menciona el siguiente:

"Unilever c/ Municipalidad de Gualeguaychu "Cámara Federal de Apelaciones, Paraná, E.R - 24/04/2007"

La firma Unilever demanda a la Municipalidad de Gualeguaychu argumentando lo siguiente:

"... la Tasa de Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad ostentaría la naturaleza jurídica de un impuesto – sustancialmente idéntico al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ya que se pretende gravar el mero ejercicio de la actividad comercial de la empresa..."

También agrega que la empresa ejerce la actividad comercial SIN CONTAR CON LOCAL EN EL MUNICIPIO, por lo cual incrementa el reclamo, basado en la falta de prestación de servicios.

Ante este reclamo, el Municipio fundamenta el cobro de la tasa por la prestación de servicios de seguridad, higiene, sanidad, inspección, entre otros argumentando:

"... el control de ingreso de mercaderías en transportes, son inspeccionados por cabinas sanitarias de la Municipalidad que se encuentra en todos los ingresos a la localidad..."

En este caso puntual, la Cámara resuelve en dos aspectos:

✓ *"...debe existir una individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente. En el caso en tratamiento, no aparece debidamente acreditado el correspondiente servicio..."*

✓ *"...se presentaría una superposición que implica que el mismo servicio sobre el mismo bien tribute dos veces la misma tasa..."*

4.5. Conclusión

Para finalizar el análisis de las Tasas de Abasto, Inspección Higiénico - Sanitaria de Vehículos y Transporte / Ingreso de Mercadería, nos pareció adecuado mostrar un ejemplo como conclusión.

Un Camión que ingresa al Municipio (sea local o de otra jurisdicción) podría llegar a tener que abonar:

En el caso que transporte productos alimenticios:

- Tasa de Abasto
- Inspección higiénico – sanitaria del vehículo
- TISH, o en su caso, SISA o similar

En el caso que transporte mercadería:

- Inspección higiénico – sanitaria del vehículo
- TISH, o en su caso, SISA o similar

5.

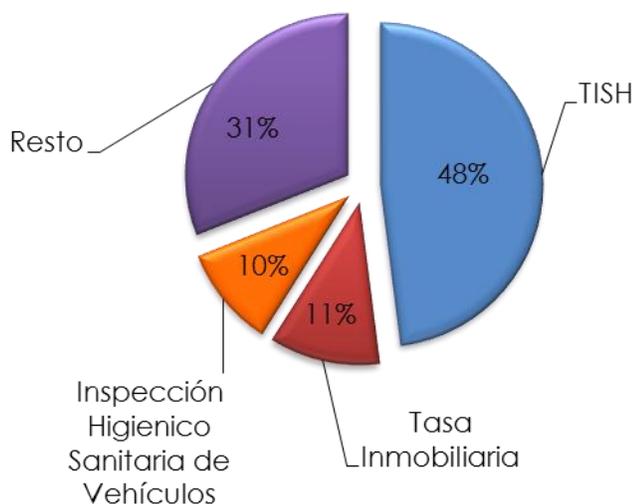
FONDOS MUNICIPALES

5.1. Situación de los Fondos en los Municipios de Entre Ríos

Como introducción al análisis sobre los Fondos Municipales nos pareció importante mencionar lo que se establece en el libro "Derecho Tributario Provincial y Municipal" de Enrique G. Bulit Goñi:

Los Municipios "...han recurrido a la creación de ciertos tributos vinculados, disimulados o adicionados a otros tributos, cuyo producido tiene una afectación específica que le permite al municipio satisfacer algunos requerimiento de la población..."

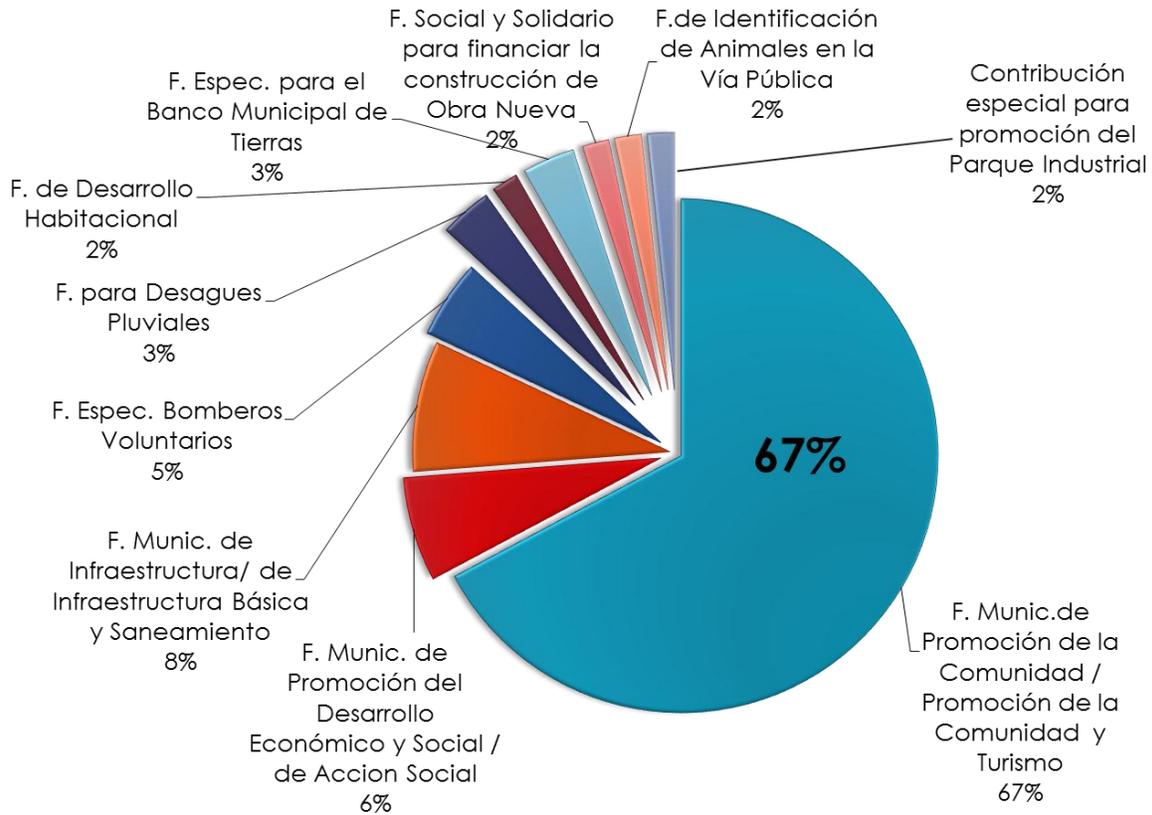
Teniendo en cuenta la implicancia que poseen las distintas tasas que cobran los Municipios dentro de los Recursos Propios, los Fondos Municipales se incluirían dentro del 31% que representa "Resto"



En los Municipios de la Provincia de Entre Ríos se pudo observar lo siguiente:

- 61 Municipios tienen previstos Fondos bajo distintas denominaciones en la Normativa Tributaria.
- 12 Municipios no tienen previsto Fondos en la Normativa Tributaria.

De los 61 Municipios que tienen previsto FONDOS se encontró lo siguiente:



En el gráfico antecedente se puede advertir que de la totalidad de fondos que existen en los distintos municipios, el 67% de los casos se denomina "Fondo Municipal de la Comunidad / Fondo Municipal de la Comunidad y Turismo", siendo este el que mayor participación posee sobre el total de fondos. Otros de los hallados son:

- "Fondo Municipal de Infraestructura / de Infraestructura básica y Saneamiento" con una participación del 8%.
- "Fondo Municipal de Promoción del Desarrollo Económico y Social / de Acción Social" con una participación del 6%.
- "Fondo espec. Bomberos Voluntarios" con una participación del 5%.

5.2 Naturaleza Jurídica

De acuerdo a las Normativas Tributarias de los distintos municipios encontramos ejemplos sobre la justificación al cobro de los diversos fondos:

"... Los contribuyentes al fisco Municipal quedan obligados al pago de los tributos especiales para la integración del Fondo Municipal de Promoción de la Comunidad y Turismo que establezca la Ordenanza Tributaria Anual"

Analizando la definición encontrada, se planteó la inquietud si los fondos se enmarcarían dentro de:

- Tasa
- Contribución por mejora
- Impuesto

Siguiendo la línea de análisis en materia de Fondos del autor Enrique G. Bulit Goñi, podemos hacer las siguientes distinciones en cuanto a su denominación.

5.2.1. Considerar como Tasa

Observando un ejemplo de Ordenanza Impositiva:

"... FONDO MUNICIPAL DE PROMOCION DE LA COMUNIDAD y TURISMO se fija sobre las tasas y derechos municipales que se detallan a continuación, un recargo del 10%.

*Este **recargo afectará** las siguientes Tasas y derechos: **Tasa General Inmobiliaria, Tasa de Agua y Cloacas, Tasa de Higiene y Seguridad, Espectáculos Públicos, Tasas Atrasadas, Publicidad y Propaganda, Construcciones, Derechos Varios, Tasa Ambiental y de Seguridad Ciudadana...** "*

De lo mencionado en la Normativa se podría considerar:

- Recargo sobre una o varias tasas, inclusive sobre derechos (Titulo distinto a la tasa sobre la que se aplica).

- Los contribuyentes no son necesariamente aquellos sujetos a quienes éste dirigido el destino del fondo.
- El destino de la afectación no se especifica.

Dentro de los diversos códigos tributarios se pudo observar la siguiente conceptualización en cuanto a los fondos:

*"... Los contribuyentes al fisco municipal quedan obligados al pago de los tributos especiales que para la integración del Fondo Municipal Comunal que establezca la O.I.A., **cuya recaudación será íntegramente afectada a la asistencia social...**"*

Considerando lo expuesto precedentemente se podría determinar:

- El destino de la afectación consiste en satisfacer una necesidad de la comunidad.
- No se observa prestación de servicios.
- No se configuran los elementos suficientes para afirmar la naturaleza de la tasa.

5.2.2. Considerar como Contribución por Mejoras

Entre las Ordenanzas Impositivas se pudo encontrar lo siguiente:

*"...deberán abonar un adicional que se calculará sobre la Tasa de Obras Sanitarias, **destinado a solventar la ampliación y construcción de: cañerías maestras de distribución de agua, cañerías colectoras de cloacas, estaciones elevadoras de efluentes cloacales, sistema de tratamiento de efluentes cloacales, sistemas de potabilización de agua...**"*

Se podría determinar:

- Obra pública definida de forma GENERICA y POTENCIAL (no permite determinar el beneficio obtenido de la obra por cada contribuyente).
- No se observan los elementos suficientes para afirmar la naturaleza de la contribución por mejora.

5.2.3. Considerar como Impuesto

En esta consideración podríamos mencionar lo que establece Enrique G. Bulit Goñi cuando expresa:

"...Sino nos detenemos a analizar en forma individual cada una de las figuras estudiadas (fondos municipales), ninguna de ellas escapa a los elementos contenidos en la definición de Impuesto. Esto es:

- *son obligaciones establecidas por Ley (Ordenanzas Municipales),*
- *pertenecen al derecho público,*
- *contemplan el principio de capacidad (patrimonio o consumo),*
- *tiene por finalidad sostener ciertos y determinados gastos públicos (asignaciones específicas a las que cada uno de ellos está destinado), sin que su hecho imponible se identifique con las otras especies de tributo (tasas o contribuciones)..."*

Es importante mencionar que existe un fallo de la CSJN que ha sentado precedente ante dicho escenario, el mismo se caratula como:

"Compañía Química S.A. C/ Municipalidad de Tucumán s/ Recurso Contencioso - Administrativo y Acción de inconstitucionalidad"-

Compañía Química S.A, promueve una demanda contra la Municipalidad de Tucumán, respecto a lo establecido en el artículo 120 del Código Tributario Municipal (Ordenanza 229/77), el cual establece que: la tasa será abonada por cualquier actividad comercial, industrial y de servicios, por las que se usen y 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 cualquier otro que provenga, asegure y promueva el bienestar general de la población.

En tal sentido, la Corte Suprema de la provincia de Tucumán, declaró la inconstitucionalidad del artículo 120 de la ordenanza 229/77, argumentando:

"...la citada norma resulta irrazonable toda vez que carga sobre aquellos contribuyentes que realizan una actividad comercial, industrial o de servicios, la supuesta manutención de servicios públicos indiscriminados

que beneficiarían a toda la comunidad, consagrando así una manifiesta iniquidad..."

"...a ello cabe sumar la excesiva amplitud de la norma, al no discriminar debidamente los servicios cuya manutención solicita, posibilitando la recaudación de los fondos para una finalidad ajena a la que presuntamente la habría dado origen. "

5.3. Conclusión

Citando el pensamiento del Autor Enrique Bulit Goñi, quien realizó un estudio similar respecto a los Fondos cobrados en la Municipalidad de Rosario, es importante destacar lo que establece en su libro "Derecho Tributario Provincial y Municipal":

"...En consecuencia debemos pronunciarnos por la invalidez de estos tributos vinculados con otros, con asignación específica, que son impuestos creados y recaudados por la Municipalidad de Rosario contra la normativa vigente, siendo necesaria su derogación para restablecer la plena vigencia del derecho, requisito esencial de toda Republica..."

6.

TASA POR SERVICIOS VARIOS

6.1. Situación de los Municipios de Entre Ríos

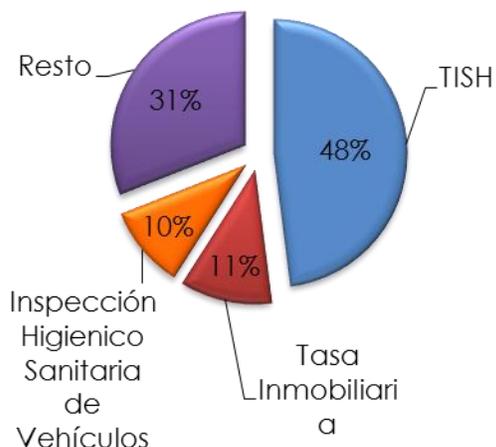
En algunos casos, la Tasa por Servicios Varios / Especiales es utilizada por los Municipios para retribuir servicios que podrían incluirse en tasas como la Inmobiliaria, Servicios Sanitarios, TISH, entre otras.

En otras situaciones, es empleada como una tasa residual para retribuir servicios específicos o particulares que no están encuadrados en otras tasas.

A modo de ejemplo se menciona:

"...Por los servicios especiales que efectuó la Municipalidad, el Departamento Ejecutivo determinara mediante decreto los importes que deban abonarse por su prestación, entendiéndose que no están incluidos en la tributación de la Tasa General Inmobiliaria."

Considerando la implicancia que posee las distintas tasas dentro de los Recursos Propios, la Tasa por Servicios Varios se incluiría dentro del 31% que representa "Resto"



6.2. Servicios varios como Cláusula de Ajuste

Se presenta a continuación un artículo correspondiente a una de las Ordenanzas Impositivas relevadas, donde se utiliza el título Servicios Varios para establecer un coeficiente de actualización:

“...De conformidad a lo dispuesto en el Título XXI del Código Tributario Parte Especial, y en virtud de la volatilidad de los precios de la economía, que deja planteada una necesidad fáctica de contar con Elasticidad para la implementación de medidas inmediatas, de manera de asegurar la eficiencia en la gestión fiscal, para acotar el perjuicio económico ante el cambio fortuito e intempestivo por alza de precios; fijase hasta el 30 de diciembre de 2010 a los valores mínimos e individuales que corresponden a este Título en el producto del vigente y actualizado al 31/12/2009 por el coeficiente 1,6. A estos efectos el DEM pondrá a disposición de este HCD la nómina total de los valores aludidos precedentemente, antes del 30 de junio de 2010.-”

Y si nos remitimos al Título XXI del Código Tributario Parte Especial tal como los dispone el artículo anterior, nos encontramos con las Disposiciones Complementarias, donde se establece lo siguiente:

*“... El DEM podrá declarar por Decreto el estado de “vulnerabilidad” para el Universo de las Tasas; Derechos y Contribuciones Municipales enunciados en el CTM y demás legislación conexas, respecto del Conjunto de Precios de la Economía en General y de su estructura de precios relativos en particular; por el plazo de tiempo en el cual a criterio de este se susciten y/o perciban procesos inflacionarios (cualquiera fuera su naturaleza) y/o cambios sectoriales que produzcan una ruptura abrupta de la Estructura de Precios Relativos con cambios intempestivos de esos valores reales. Ello autoriza al DEM a decretar normas cuyo fin **tiendan al reajuste paulatino de los valores asignados por OIA** a ese Universo de las Tasas; Derechos y Contribuciones Municipales enunciados en el CTM y demás legislación conexas.-”*

Claramente se observa que este caso nada tiene que ver con la “Tasa por Servicios Varios” y es una clara muestra de que el título “Servicios Varios” es empleado por los Municipios para diversos fines.

6.3. Tributos relacionados con Servicios Diversos

De la tabulación de las distintas Normativas Tributarias de los Municipios encontramos tributos relacionados con servicios diversos de los cuales procedimos a analizar 3 casos particulares.

CASO N° 1:

Tributos relacionados con Servicios Diversos (propriadamente dicho)

“... Los servicios prestados por la Municipalidad que se enumeran a continuación...”

- a) La inmovilización de vehículos por orden Judicial, Policial o Municipal...*
- b) La revisión técnica de vehículos;*
- c) La reparación de roturas ocasionadas en pavimentos o calzadas con motivo de la realización de trabajos particulares;*
- d) La remoción de escombros, provisión de agua, descarga en la red de colectores cloacales y limpieza o desmalezamiento de terrenos baldíos;*
- e) La provisión de agua a instalaciones desmontables o de existencia transitoria;*
- f) La recolección especial de residuos, inclusive los patológicos;*
- g) El uso de equipos e instalaciones municipales...*
- h) El otorgamiento de carnés o permisos especiales;*
- i) Todo servicio no contemplado...*
- j) La ejecución de obras o trabajos requeridos por terceros....”*

Y en la Ordenanza Impositiva, se detallan los valores que se cobran por cada una de los servicios mencionados.



"... Establecer los valores que se abonarán por la prestación de los servicios que seguidamente se detallan:

*a) La **inmovilización de vehículos** por orden judicial, policial o municipal...*

*b) La **revisión técnica de vehículos**, por unidad...*

*c) La **reparación de roturas** ocasionadas en pavimento o calzadas con motivo de la realización de trabajos particulares; y/o conexiones privadas...*

*d) La **remoción de escombros, provisión de agua, descarga en la red de colectores cloacales y limpieza o desmalezamiento de terrenos baldíos**...*

*e) La **provisión de agua** a instalaciones desmontables o de existencia transitoria...*

*f) La **recolección especial de residuos, inclusive los patológicos**...*

*g) El **uso de equipos e instalaciones municipales**...*

*h) **Todo servicio no contemplado expresamente**...*

*i) **La ejecución de obras o trabajos requeridos por terceros**...*

En los casos descritos como c), d), g), h) y i) el valor fijado es mínimo y en cada uno de los mismos la tasa será la resultante de la estimación técnica de costos que efectúe el Departamento Ejecutivo Municipal."

Si analizamos el caso precedente, se observa que bajo el título "Servicios Diversos" se incluye una variedad de servicios que podrían corresponder a más de una tasa, derecho o contribución. Es decir, se trata de una bolsa de servicios que no encuadrarían en los tributos mencionados en este trabajo.

CASO N° 2:

Tributos relacionados con Servicios Diversos (propriadamente dicho)

El segundo caso analizado se puede observar similitud con el Caso 1, ya que intenta gravar diversos servicios que podrían estar incluidos dentro de Títulos Específicos del servicio prestado.

“... Los servicios prestados por la Municipalidad que se enumeran a continuación deben retribuirse mediante el pago de la Tasa que para cada caso establezca la Ordenanza Tarifaria, la disposición que sin contrariarla resulte vigente y/o la que establezca la Administración Tributaria:

- La reparación de roturas ocasionadas en pavimento o calzadas con motivo de la realización de trabajos particulares.*
- El retiro de cepo; traslado con retiro de cepo y estadía hasta 24 hs.; depósito por cada día adicional o fracción, rige lo dispuesto en el Decreto 283 emanado del Departamento Ejecutivo el 11 de abril del 2005 y homologado por la Ordenanza N° 2.387.*
- Los generadores de residuos biopatogénicos se regirán por las disposiciones de la Ordenanza N° 2.120 y modificatorias.*
- Todo servicio no contemplado expresamente en esta Ordenanza, efectuado en beneficio de los vecinos del Municipio.”*

CASO N° 3:

Tasa por Servicios Especiales

En el tercer caso planteado vemos como el municipio dentro de “Tasa por Servicios Especiales” se encuentran uso Equipo de sonido, desmalezado de terrenos baldíos, etc., que podrían estar incluidos dentro de Tasas propias que sean representativos de dicho servicio.

*“... Por el uso Equipo de sonido con operador...
... Desmalezado de terrenos baldíos, por metro cuadrado...
... Fíjese la Tarifa de 5 litros de gasoil o su equivalente en pesos por cada palada de tierra con destino a relleno.-
... Por los servicios especiales que efectúe la Municipalidad, el Departamento Ejecutivo Municipal determinará mediante decreto los importes que deban abonarse por su prestación, entendiéndose que no están incluidos en la tributación de la Tasa Retributiva Por Servicios Público.
... Los derechos de la presente tasa, al efecto de la determinación del importe por parte del Departamento Ejecutivo Municipal, respetarán los siguientes parámetros:
a- Limpieza de predios: Por cada metro cuadrado.-
b- Retiro en los domicilios de toda clase de residuos que no sean los domiciliarios: Por cada metro cúbico.”*

6.4. Tasas por Servicios Indirectos y Directos Varios

Continuando el estudio de las Normativas Tributarias Municipales se encontró la "Tasa por Servicios Indirectos Varios" y "Tasa por Servicios Indirectos y Directos Varios", las cuales serán analizadas a continuación.

- Tasa por Servicios Indirectos Varios

"...Por los servicios de carácter indivisible o indirectos prestados por la Municipalidad destinados a la conservación y reparación de calles y de los desagües pluviales, abovedamiento, cunetas, alcantarillas, paso de piedras, zanjas, la prevención y rehabilitación de la salud, a la preservación y control del medio ambiente, por el control y aplicación de las normas sobre edificación y zonificación, preservación de la seguridad e higiene, ordenamiento y control de tránsito y señalización vial, promoción del desarrollo humano, económico, educativo y cultural, defensa civil, mantenimiento y conservación de parques, plazas, paseos y otros espacios públicos de uso comunitario, infraestructura urbana y de los servicios troncales, del alumbrado público y semáforos, forestación y su conservación y/o mantenimiento, atención a la minoridad y problemática social, y demás servicios indirectos no incluidos en los hechos imposables de los tributos y derechos procedentes, se abonarán las tasas que se fije la Ordenanza Tributaria anual"

Si bien la tasa enunciada anteriormente no se encuentra prevista en la Ordenanza Tributaria, si lo está en el Código Tributario vigente del Municipio. Y debemos recordar que los servicios que justificarían el cobro de una tasa deben ser divisibles, concretos, directos y efectiva e individualmente prestado.

- Tasa por Servicios Indirectos y Directos Varios

Como justificación al cobro de dicho gravamen se encontró lo siguiente dentro del Código Tributario:

“...Por los servicios del título prestados por la Municipalidad..., a favor de sujetos que no se encuentren alcanzados por otras tasas con recaudación a cargo de la Municipalidad, en particular los destinados al ordenamiento y control del tránsito, señalización vial, promoción del desarrollo, mantenimiento y conservación de parques, plazas, paseos y otros espacios públicos de uso comunitario, preservación de la infraestructura de servicios urbanos, alumbrado público, forestación y su conservación y/o mantenimiento; se abonarán las tasas que fije la Ordenanza tarifaria.”

Dentro del mismo título se pudo observar lo siguiente:

“... La tasa del presente Título **se abonará sobre los ingresos brutos correspondientes** o atribuibles a operaciones realizadas en la Municipalidad..., con el mínimo mensual que establezca la Ordenanza Tarifaria.”

“... **Son contribuyentes** y/o responsables las personas físicas o jurídicas que **en ejercicio de actividades económicas** lucrativas de cualquier tipo, tengan el uso o goce, real o potencial, de alguno de los servicios directos e indirectos prestados y/o disponibles en el Municipio detallados en el hecho imponible o utilicen y/o gocen de la infraestructura o bienes municipales o de dominio público situados en la jurisdicción de la Municipalidad...”

Dentro de la Ordenanza Tributaria que hace mención al Título mencionado anteriormente se encontró:

“... A los fines de lo dispuesto en el Título XVII de la Ordenanza Tributaria -Parte Especial-, se establece la tasa del dos por ciento (2,00%), con un mínimo mensual de 45 u.c.m. para residentes y 65 u.c.m. para no residentes.-

“... Quedan eximidos exclusivamente:

- a) Los sujetos que resulten simultánea y concurrentemente obligados al pago de las **Tasas por Alumbrado público**, tasa por **Inspección de Seguridad e Higiene...**
- b) Los residentes transitorios con fines exclusivamente turísticos.”

6.5. Tasas al Transporte e Introducción de Productos.

Se pudo observar en las Normativas Tributarias Municipales el gravamen **“Tasa por control técnico, inspección sanitaria, higiene, profilaxis y seguridad, derechos y servicios varios”**. Si se analiza la denominación del tributo se puede ver el servicio específico que presta pero al indagar la justificación (naturaleza jurídica) se detallan una diversidad de servicios que difieren en sus componentes.

*“... Crease en la jurisdicción..., **el servicio de inspección técnico y sanitario de mercaderías, y productos** elaborados, semielaborados, subproductos y materias primas de cualquier tipo y origen y de los **vehículos de transporte** con los que se introduzcan los mismos al ejido.... En el mismo quedarán comprendido además, **los derechos y servicios de propaganda y publicidad móvil incorporada en los vehículos utilizados para la venta, corretaje y/o transporte de mercaderías; control de manipulación, transporte y en su caso disposición de residuos; servicio de control veterinario, bromatológico, y de salubridad; salud pública municipal; inspección higiénico sanitaria de vehículos; control de carnet o libretas sanitarias; control de temperaturas de mercadería; control de rotulación de alimentos envasados y aquellos servicios prestados por el municipio... de carácter indivisibles o indirectos...**”*

Asimismo, el Código Tributario detalla quiénes son los contribuyentes de la tasa de referencia, diciendo:

*“...**Son contribuyentes y responsables de esta Tasa**, las personas físicas o jurídicas, que por cualquier circunstancia, **introduzcan y transporten los productos** mencionados en el artículo 102º y que tengan el uso o goce real o potencial de alguno de los servicios directos e indirectos.”*

A partir de estas definiciones, se podría interpretar que se trata de una especial de SISA o Tasa por Ingreso de Mercadería, como las que se definen en el Capítulo 4 de este trabajo.

Analizando la Ordenanza Tributaria que hace referencia al título mencionado anteriormente, se establece un nomenclador de 20 actividades determinadas en función del tipo de transporte y de la mercadería transportada, fijando un importe fijo mensual por cada una de ellas:

“... De acuerdo a lo establecido por el Código Tributario Municipal, Título XXIII, Parte Especial, fíjese un importe fijo mensual a abonar por los sujetos alcanzados por la Tasa por Control Técnico, Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad, Derechos y Servicios Varios.

| Nº | Actividad | Importe mensual |
|-----------|--|------------------------|
| 1 | Abastecedores y/o vendedores de carnes varias | \$ 700,00 |
| 2 | Droguerías y laboratorios | \$ 700,00 |
| 3 | Ventas de cubiertas y accesorios del automotor | \$ 970,00 |

6.6. Antecedentes

Como antecedente jurídico vinculado al tema desarrollado, se puede mencionar:

“Rimasa SA y Otro/a c/ Municipalidad de Rivadavia s/ Pretensión Anulatoria”. Trenque Lauquen – 22/02/11

La Municipalidad le requirió el pago de la tasa por "Servicios indirectos" respecto de inmuebles rurales ubicados en el distrito de Rivadavia.

La Municipalidad sostiene su postura argumentando que: *“...la tasa de servicios indirectos y directos varios se halla afectado a las concretas, efectivas e individualizadas prestaciones de servicios como salud pública y asistencia social, promoción del turismo, desarrollo del deporte, cultura, seguridad ciudadana, conservación de plazas, paseos, lugares públicos, etc.”*

El fallo resultó a favor de Rimasa S.A. argumentando entre otros puntos que:

I. *“Los servicios por los cuales se habilita el pago de la tasa, son aquellos de carácter indivisible e indirectos o que no se encuentren incluidos en los hechos imposables de otras tasas o derechos, no existe una vinculación directa entre un servicio o actividad del Estado y el pago del tributo, sino*

que la propia definición del tributo engloba a la totalidad de la actividad municipal."

II. "... el tributo impugnado no se vincula a un servicio o actividad específica efectiva o potencialmente prestado a un ciudadano, sino que pretende vincularse a la integridad de la actividad estatal. Por este motivo, dicho tributo es ilegítimo... "

III. "...Tasa por servicios indirectos y directos varios es un tributo que debe identificarse como un impuesto, debido a no estar vinculado a una actividad o servicio específico del Estado, sino que su recaudación tiende a solventar la integridad de las erogaciones provenientes de la actividad estatal."

6.7. Conclusión

Independientemente del nombre empleado por los Municipios para cobrar servicios especiales, varios y/o diversos, estos podrían llegar a incluirse en determinadas tasas, derechos o contribuciones, en función del hecho que lo origina.

Por esta razón, la cuenta "Servicios Varios" no será considerada para la nueva Oficina Virtual. Aquellos que cobren bajo esa denominación, deberán incluirla en la tasa que corresponda según el servicio que presten.

En cuanto a los servicios de carácter indivisible o indirecto, por lo antes mencionado, dicho gravamen carece de sustento.