

MEMORANDUM

**SOBRE LA CONFLICTIVA TASA
DE SEGURIDAD E HIGIENE**

1. El tema

Uno de los temas más conflictivos que hoy enfrentan las empresas en materia impositiva, es el de las tasas municipales, ante su aplicación en forma generalizada que provoca un serio impacto económico.

En especial, nos referimos a lo que normalmente se conoce como tasa por inspección de seguridad e higiene, que también adopta otras denominaciones, como la de contribución que incide sobre la industria, el comercio y las empresas de servicios o el derecho de registro e inspección.

La tasa como especie tributaria, es definida como una prestación coactiva que el Estado exige del sujeto obligado mediante ley, en concepto de contraprestación por un servicio público divisible y efectivamente prestado.

Precisamente, se trata del servicio público consistente en la realización de inspecciones destinadas a constatar y preservar la seguridad, salubridad e higiene en locales, establecimientos u oficinas destinadas al ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios.

Así, la tasa se fundamenta en el poder fiscal que tienen los municipios y no en el poder de policía del Estado.

Tiene una suerte de carácter accesorio respecto de la prestación del servicio público que retribuye, que el Estado presta en virtud del poder de policía.

En razón que tales servicios responden a un interés público y no del particular, la Corte Suprema de Justicia de la Nación¹ ha establecido que el contribuyente no se puede negar al pago de dicha tasa.

¹ CSN "Municipalidad de San Lorenzo c/YPF" Fallos 251: 222 y "Cía. Swift de La Plata".

2. Marco constitucional

Un primer aspecto que requiere ser estudiado en esta materia, es el marco constitucional, en el cual se desenvuelve la tasa.

Al respecto, es de destacar que los municipios no gozan de una autonomía absoluta sino una autonomía reglada por cada provincia a que pertenecen².

Surgen así distintos principios constitucionales aplicables al tema, de manera que el establecimiento de una tasa no pueda violar.

La tasa no se puede aplicar de manera que opere como una aduana interior ni exterior³, no se puede aplicar de modo discriminatorio por el origen o destino de los bienes o el sentido de su circulación o distorsionando el comercio internacional⁴ ni se pueden consagrar normas o interpretarlas de modo que se resquebraje la unidad esencial del derecho sustantivo consagrado en los códigos de fondo y en la legislación complementaria o violentando garantías constitucionales⁵.

Asimismo, no es posible, desde el punto de vista constitucional, violar restricciones razonablemente establecidas por normas nacionales o provinciales⁶, no pueden recaer sobre actividades cumplidas en establecimientos de utilidad nacional situados en su ámbito, interfiriendo con su finalidad⁷ ni pueden violentar los principios y garantías de legalidad, igualdad, propiedad, razonabilidad, derecho de diferir y debido proceso formal y sustantivo⁸.

3. Normas federales

Otra limitación que tienen las tasas para ser establecidas es las normas federales, por lo que las tasas deben necesariamente respetar las directivas de coordinación y armonización tributaria establecidos en normas supralocales o infrafederales.

Entre estas normas legales se encuentra la ley convenio 23548 de coparticipación federal de impuestos, la ley 23966 del impuesto nacional a la transferencia de

² Artículo 123 CN luego de la reforma de 1994 y CSN "Telefónica de Argentina c/Municipalidad de Chascomús" Fallos 320: 619.

³ Artículos 4, 9, 10, 11, 12, 75 inc 1 y 126 CN.

⁴ Artículo 75 inc 13 CN.

⁵ Artículo 75 inc 12 CN.

⁶ Artículo 75 inc 18 CN.

⁷ Artículo 75 inc 30 CN.

⁸ Artículo 75 inc 14, 16, 17, 18, 19, 28 y 33 CN.

combustibles, el Pacto federal para el empleo, la producción y el crecimiento⁹ ¹⁰, el Pacto de hidrocarburos¹¹, el convenio multilateral y el protocolo adicional.

Desde la óptica de la ley de coparticipación federal, es importante destacar la limitación de aplicar tributos análogos a los nacionales coparticipados, habiéndose reservado el impuesto sobre los ingresos brutos en forma expresa a las provincias¹².

Por otra parte, otra limitación está dada por el Pacto Federal, en cuanto se ha establecido la obligatoriedad de la derogación de las tasas municipales que afectan los mismos hechos económicos consignados o de los que no constituyen la retribución de un servicio efectivamente prestado o cuando se exceda el costo de su prestación.

4. Requisitos para la procedencia de la tasa

La doctrina de la CSN tiene dicho que dos son los hechos básicos requeridos para la procedencia de la tasa: el ejercicio efectivo de actividades comerciales, industriales o de servicios dentro de un establecimiento radicado en el ámbito municipal y la prestación efectiva, por parte del municipio sobre ese establecimiento, de los servicios de inspección de la seguridad, higiene y profilaxis.

En tal sentido, destacamos el énfasis realizado por Nuestro Más Alto Tribunal en el sustento territorial como requisito para la procedencia de la tasa.

Respecto del servicio prestado por el municipio, la CSN tiene establecido la necesidad de que el servicio sea individualmente prestado a quien ejerza la actividad gravada, aunque no resulta necesario que quien lo reciba obtenga en todos los casos, una ventaja, beneficio o utilidad, pues el beneficiario final es la comunidad en general.

⁹ Del 13/8/93.

¹⁰ CSN "Asoc. Grandes usuarios de la RA c/PBA" Fallos 322: 781.

¹¹ Del 14/11/94.

¹² De allí que no resulta legítimo establecer una tasa sin prestación efectiva y concreta de los servicios de inspección.

Tal como tiene dicho la CSN, al cobro de la tasa debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio público relativo a algo menos individualizado (bien o acto) del contribuyente¹³.

Un párrafo especial merece la potencialidad en la prestación de los servicios, como elemento configurante de la tasa. La prestación efectiva del servicio descarta su prestación potencial o mera posibilidad de prestación.

Sin embargo, debe destacarse que puede justificarse el cobro de la tasa en la prestación potencial del servicio si el municipio está en condición efectiva de prestarlo y el sujeto en condiciones estrictas de recibir su prestación¹⁴.

Otro aspecto que merece ser destacado como requisito para la procedencia de la tasa, es la razonable equivalencia entre el costo del servicio y el monto de la tasa.

En tal sentido, la CSN tiene dicho que se requiere una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado¹⁵, pudiéndose tomar en cuenta, para determinar el monto de la tasa, la capacidad contributiva de cada contribuyente¹⁶.

5. Extralimitaciones frecuentes

En la práctica, es posible observar serias extralimitaciones respecto del hecho imponible de la tasa, al pretenderse ilegítimamente capturar en el hecho imponible a sujetos que no tienen radicado en el municipio el establecimiento sino la actividad ejercida a través de representantes¹⁷.

Respecto del tema de la base imponible, la CSN tiene dicho que los ingresos brutos del contribuyente pueden adoptarse como integrantes de la base imponible de la tasa¹⁸.

¹³ CSN "Cía. Química SA c/Municipalidad de Tucumán" Fallos 312: 1575.

¹⁴ Desarrollo de actividades del establecimiento radicado en el municipio.

¹⁵ CSN "Vignolo de Casullo c/Municipalidad de la CABA" Fallos 192: 139.

¹⁶ CSN "BNA c/Municipalidad de San Rafael" Fallos 234: 663.

¹⁷ CSN "OSN" Fallos 313: 1366 "Bco Hipotecario c/Municipalidad de Santa Fe" Fallos 279: 76, "Sevel" Fallos 319: 2185, "Berkley" Fallos 323: 3770, "Hidroeléctrica Tucumán c/Pcia Tucumán", Fallos 325: 1370, "Selcro" Fallos 326: 4251 y "Cía Química SA c/Municipalidad de Tucumán", Fallos 312: 1575, entre otros.

¹⁸ CSN "Coplinco c/Municipalidad de Lanús" Fallos 287: 184.

Respecto del concepto de ingreso bruto gravado, se trata de los ingresos brutos devengados por el ejercicio de la actividad gravada, obtenido por el contribuyente en el ámbito del municipio.

Así, es importante destacar que por aplicación del artículo 35 del Convenio Multilateral, cuando el contribuyente ejerce actividades en distintos municipios de una misma provincia y tiene el establecimiento en un solo municipio, no se podrá pretender gravar con la totalidad de los ingresos brutos obtenidos en todos¹⁹.

¹⁹ CSN “Empresa de transporte de pasajeros Navarro Hnos c/Puerto Tirol”, Fallos 319 e “YPF c/Municipalidad de Concepción del Uruguay” del 7/2/06.