

Resolución de Plenario N° 60/1998

Buenos Aires, 7 de Mayo de 1998

VISTA:

La Resolución del Comité Ejecutivo N° 142, de fecha 27 de noviembre de 1997, obrante a fs. 222/224 del Exp. 414/97 "Energía de San Juan S.A. (EDESSA) c/ Municipalidad de Rivadavia, Provincia de San Juan", y

CONSIDERANDO:

Que la mencionada resolución declaró la existencia de pugna entre la "Contribución por Servicios a la Actividad Comercial, Industrial y de Servicios", tributo vigente en la Municipalidad de Rivadavia, Provincia de San Juan, y el régimen de la ley 23.548, art. 9° inc. b), por resultar análogo al Impuesto al Valor Agregado.

Que la Municipalidad ha interpuesto en tiempo y forma el recurso de revisión previsto por el art. 12 de la ley 23.548 (fs. 274/286), habiéndose corrido los traslados de ley, que han sido respondidos por la Provincia de San Juan (fs. 296/302) y por EDESA (fs. 303/317), estando el recurso en condiciones de ser resuelto.

Que todas las cuestiones previas introducidas por las partes, deben ser desestimadas por las razones expuestas por el dictamen de asesoría jurídica en su punto III, que esta Comisión Plenaria comparte.

Que las razones alegadas en el recurso no alcanzan a conmovir la consistencia de la resolución recurrida, por lo que debe ser confirmada.

Que la directiva del art. 9° inc. b) de la ley 23.548 en cuanto a que los niveles locales no establezcan tributos análogos a los nacionales que por la misma se coparticipan, resulta de suma importancia, y constituye la columna vertebral sobre la que descansa el régimen de la misma en tanto sistema de coordinación de las potestades tributarias de la Nación, las Provincias, la Ciudad de Buenos Aires, y las Municipalidades, para evitar, entre otras cosas, las superposiciones de tributos.

Que la superposición que se trata de evitar excede el mero aspecto formal de los tributos en cotejo, debiendo extenderse la indagación a la sustancia de los mismos.

Que sentadas esas premisas, es dable examinar armonizadamente los arts. 11 y 15 de la Ordenanza Fiscal municipal de 1996, y el art. 71 del Código Tributario municipal de 1997, de los que resulta en esencia la siguiente caracterización del tributo: *"Toda actividad comercial, industrial o de servicios que se realice en el Departamento de Rivadavia, por personas de existencia física, ideal o jurídica, está sujeta al pago de*

los tributos municipales (art. 11) en virtud de los servicios municipales de higiene, seguridad, contralor, organización, fiscalización, inscripción y toda otra actividad municipal tendiente a procurar el bienestar de la población del Departamento de Rivadavia, que no sea retribuida por otro tributo especial" (art. 71). "Todas las empresas privadas, mixtas o públicas que presten servicios en jurisdicción del Departamento de Rivadavia, quedando comprendidas las prestadoras de servicios de agua potable, energía eléctrica, video cable, telefónicos, gas natural, servicio cloacal y similares, deberán abonar la suma de \$ 18 en forma anual o en su defecto \$ 1,50 en forma mensual y por cada usuario, bajada de línea y/o conexión que exista para efectuar la prestación del servicio. El importe establecido en el presente artículo es en carácter de contribución por la comercialización del servicio, sin perjuicio de lo que les corresponda oblar por la ocupación de espacios públicos (aéreos y/o subsuelo) para realizar la prestación del mismo ...", disposición ésta que no tiene equivalente en el citado Código Tributario Municipal.

Que como afirma la resolución recurrida, sin que ello haya sido rebatido por el recurso, del art. 11 de la Ordenanza Fiscal, podría concluirse que se trata de un impuesto, en tanto no menciona la prestación de servicios por el fisco como condición de procedencia del tributo, recaudo éste que recién aparece en el art. 71 del Código Tributario, lo que haría parecer que se trata de una tasa, especie tributaria que no obstante queda desvirtuada por la circunstancia de que se enumeran genéricamente, seis servicios como retribuidos por la prestación pecuniaria coactiva de que se trata (higiene, seguridad, contralor, organización, fiscalización, inscripción), amplitud y exceso enunciativo que desnaturaliza la realidad del carácter de tasa, circunstancia que se refuerza al reparar en la más que genérica y ambigua referencia final a "toda otra actividad municipal tendiente a procurar el bienestar de la población ... que no sea retribuida por otro tributo especial".

Que como también se señala en la resolución recurrida sin que el recurso haya volcado agravios al respecto, la aludida precisión en cuanto a que no se trata de una tasa retributiva de servicios sino lisa y llanamente de un impuesto, cobra relevancia en orden a las previsiones del art. 9º inc. b) de la ley 23.548, norma decisiva para resolver sobre la existencia de la pugna denunciada por la actora y sustentada también por la Provincia, en tanto ello es lo que habilita el cotejo de analogía, por cuanto del mismo quedan excluidas las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados y a las tasas o impuestos vigentes antes del 31.12.1984 que tuvieran afectación a obras o inversiones dispuestas en las normas de su creación, circunstancias que no se verifican en el caso en exámen.

Que analizada la analogía con alguno de los tributos nacionales coparticipados, y en especial con el impuesto al Valor Agregado, se advierte en primer lugar que en tributo municipal el supuesto de procedencia es la actividad o prestación del servicio eléctrico (arts. 11 y 15 OF), mientras que en el IVA uno de los supuestos que configuran el hecho imponible es precisamente la prestación del servicio de electricidad excepto el de alumbrado público (arts. 1º inc. b) y 3º de la ley 23.349 y modificatorias), en segundo lugar que los sujetos pasivos de ambos gravámenes son

las personas físicas o jurídicas que presten los servicios gravados, en el caso el de electricidad, coincidencias ambas que se consideran suficientes para configurar la situación de analogía prohibida por la ley.

Que a dicha conclusión no empece la circunstancia de que puedan marcarse diferencias en materia de base imponible, la que en el IVA es el precio neto de la prestación del servicio (art. 9º ley 23.349 t.o.), mientras que en la contribución municipal objetada es una suma fija por usuario o conexión, en tanto la analogía debe buscarse, según se ha dicho, en torno a elementos sustanciales, sin que sea indispensable que esa analogía sea identidad estricta.

Que tampoco es óbice a la precedente conclusión las supuestas diferencias que marca el recurso en cuanto al carácter directo o indirecto, real o personal, de los tributos en cotejo, no sólo porque se trata de meras categorías clasificatorias susceptibles de diferentes apreciaciones, sino que siquiera se verifican los propios encuadres que el recurso pretende.

Que los elementos en torno de los cuales sí se configura la analogía son esenciales en el caso, ya que se trata del mismo sujeto que tiene que tributar dos veces por estrictamente el mismo hecho, lo cual no se ve desvirtuado en su significación por la circunstancia de que en ambos tributos se hayan establecido modos distintos para su cálculo, ni por la invocación ritual de eventuales servicios vagamente descriptos.

Por ello,

La Comisión Federal de Impuestos RESUELVE:

ARTICULO 1º: Desestimar el recurso de revisión interpuesto por la Municipalidad de Rivadavia, de la Provincia de San Juan, contra la Resolución Nº 142 del Comité Ejecutivo, de fecha 27 de noviembre de 1997.

ARTICULO 2º: Confirmar en consecuencia la resolución mencionada, en cuanto declara que la Contribución por Servicios a la Actividad Comercial, Industrial y de Servicios de la Municipalidad de Rivadavia, de la Provincia de San Juan, se halla en pugna con el régimen de la ley 23.548, en tanto resulta análoga al Impuesto al Valor Agregado, salvo en cuanto recaiga sobre el suministro de energía eléctrica para el alumbrado público, supuesto éste no alcanzado por el referido tributo nacional coparticipado.

ARTICULO 3º: Notificar la presente a las partes intervinientes y hacerlo saber de igual modo a las demás jurisdicciones adheridas, con la advertencia para la Municipalidad de Rivadavia, y a sus efectos también para la Provincia de San Juan, de que deberá procederse según lo dispuesto en el art. 13 de la ley 23.548, e informarlo a esta Comisión dentro de los sesenta días de recibida la presente las medidas que

haya adoptado al respecto, bajo apercibimiento de lo dispuesto en la parte final del artículo citado.

Firmado por: Cr. Ernesto Osvaldo FRANCO. Presidente.