

Título: Actualidad en Derecho Tributario

Autores: Sastre, Mercedes - Maltz, Ezequiel

Publicado en: LLBA2016 (mayo), 328

Cita Online: AR/DOC/1046/2016

Tasas. Condiciones para su procedencia.

Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires

"YPF S.A. c/ Municipalidad de Vicente López s/ pretensión anulatoria", 09/09/15.

En la causa que comentamos, una vez más se discutió sobre los requisitos que deben cumplir las tasas municipales para que puedan ser exigibles.

En la sentencia dictada por la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, el Cuerpo reitera su criterio ya expuesto anteriormente en relación a que la falta de prestación efectiva del servicio que remunera la tasa no es óbice para el cobro de la misma. Es importante remarcar que la Corte Suprema de la Nación tiene un criterio distinto ya que requiere la prestación efectiva del servicio para que proceda su cobro y asimismo que el monto del tributo posea una relación razonable con el costo del servicio.

La Suprema Corte expone que la recurrente a la hora de invocar la prestación del servicio como precondition para el ejercicio de la potestad tributaria municipal lo funda sólo en opiniones brindadas por autores de la doctrina tributarista.

En cuanto a la relación que debe tener lo recaudado mediante la tasa con el costo del servicio, se destaca que no existe norma constitucional o legal que obligue a que las tasas exhiban proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto del gravamen, ya que mediante lo que se percibe no debe atenderse únicamente a los gastos de las oficinas que lo prestan, debido a que tanto la existencia de ésta como el cumplimiento de sus fines dependen de la total organización municipal, cuyas erogaciones generales deben incidir en las prestaciones particulares en una medida cuya determinación es cuestión propia de la política financiera.

Finalmente en materia de prueba respecto a la efectiva prestación del servicio, se advierte que ello constituyó una cuestión que correspondía demostrar a la actora.

En definitiva la Suprema Corte bonaerense rechaza el recurso interpuesto por YPF, y deja en claro su apartamiento de la doctrina del máximo tribunal federal, en lo que concierne a la efectiva prestación del servicio en materia de tasas, la carga de la prueba respecto a dicha prestación y en lo referido a la relación que debe existir entre lo que se recauda mediante el tributo y el costo del servicio.

Título ejecutivo. Excepción de inhabilidad de título. Tasa. Falta de publicación de ordenanza municipal que la crea en el boletín oficial. Improcedencia

Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires

"Municipalidad de Chivilcoy c/ Akapol s.a. s/ apremio", 14/10/15.

En este antecedente, la Sala III de la Cámara de Apelación en lo Civil y Comercial del Departamento Judicial de Mercedes, consideró que en el caso no se habían dado las condiciones necesarias para juzgar el título ejecutivo como inhábil, puesto que no se daba el supuesto de "inexistencia de deuda manifiesta". Entendió, en este sentido, que la ilegitimidad o ilegalidad de una ordenanza municipal escapa los límites de un proceso de apremio, debido a la limitación de no poder analizar la causa de la obligación.

La excepción de inhabilidad de título planteada por la accionada se fundó en la manifiesta inexistencia de la deuda, alegando que la ordenanza fiscal que establecía el tributo ejecutado nunca le fue puesta en conocimiento con antelación a la configuración del hecho imponible. Así, no fue publicada en el Boletín Oficial ni en ningún otro medio de comunicación con cobertura en el domicilio de la empresa.

Apelada la sentencia ante la Suprema Corte, se indica en el fallo que las ordenanzas que crean una tasa en concepto de "derechos de publicidad y propaganda" en el ámbito territorial del municipio, deben necesariamente llegar a conocimiento de los obligados al pago, a través de un medio razonable.

La sentencia comentada indica que no surge que la ordenanza en cuestión haya sido publicada en el Boletín Oficial, ni en ningún otro medio de comunicación con cobertura en el domicilio de la demandada. Si bien el municipio sostuvo que las ordenanzas fueron puestas en conocimiento a través de los medios masivos de comunicación, la Suprema Corte deja en claro que ello no fue acreditado en los actuados. Por lo expuesto, considera que la deuda reclamada no puede ser ejecutada por la vía de apremio al encontrarnos ante un caso de inhabilidad de título.

Es destacable que la Suprema Corte no lleve el rigorismo formal que impide analizar la causa de la

obligación en los apremios, a un extremo que conllevaría al reclamo de una deuda manifiestamente inexistente. Asimismo resulta lógico establecer que la Municipalidad tenga la carga de probar la correcta publicación de la ordenanza que contempla el hecho imponible de la tasa ejecutada.

Concretamente se hace lugar al recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley deducido desestimándose la ejecución promovida por la Municipalidad de Chivilcoy contra la empresa "Akapol S.A.C.I.F.I.A."

Sanción administrativa. Inexistencia de denuncia penal. Continuidad de las actuaciones sancionatorias administrativas.

Tribunal Fiscal de Apelación.

"Sidus S.A.", sala iii, 10/02/16.

Se trata aquí de un procedimiento tendiente a sancionar a la firma en su carácter de Agente de Recaudación -Régimen General de Retención y Percepción- del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en los términos del artículo 62 inc. b) del Código Fiscal por no haber depositado en término las retenciones y percepciones practicadas.

Recurrida ante el Tribunal Fiscal la resolución sancionatoria dictada por la ARBA, el Tribunal entiende en el Recurso de Apelación, advirtiendo previamente que conforme la consulta efectuada a la Representación Fiscal, no se encuentra formulada denuncia penal contra la firma en los términos de la Ley 24769, por lo que no existen impedimentos normativos para emitir pronunciamiento, de acuerdo a lo normado en los artículos 18 y 20 de la mencionada ley. De allí que se decide continuar con las actuaciones administrativas en las que se discute la sanción aplicada, la que a la postre es confirmada por el Tribunal Fiscal.

Impuesto de sellos. Fabricación de material rodante para subterráneos.

Cámara Contencioso Administrativo de la Plata.

"Alstom S. A. c/Tribunal Fiscal de Apelación s/pretenición anulatoria", 11/02/16

En estos actuados, la Cámara Contencioso Administrativo hace lugar al Recurso Directo opuesto por la firma, contra la decisión del Tribunal Fiscal que ratificara por mayoría la decisión de ARBA en cuanto a su pretensión de gravar con el Impuesto de Sellos la cláusula séptima del Acta de Acuerdo de Readecuación del Contrato de Provisión y Fabricación de material rodante para subterráneos, celebrado el 10.12.04 y ratificado por Decreto n° 1914/04 del Poder Ejecutivo Nacional, y la extensión de responsabilidad a los deudores solidarios, en cuanto involucró un excedente (16) sobre el número original de coches. Esa convención otorgó al Estado Nacional un plazo de tres meses para hacer uso de la opción de fabricación de aquella cantidad excedente de material rodante (16 unidades) a cargo de "Alstom Argentina S.A.", aunque bajo el conjunto de condiciones que enumera y a partir de la formalización de una propuesta por parte de esta última y "Metrovías S.A." que debería efectuarse dentro del plazo de tres meses contados a partir del comienzo de ejecución del acuerdo. Se estableció ese cálculo desde la efectivización del primer pago del cronograma del Anexo I, complementario del acta así consensuada (conf. cláusula 2).

La empresa recurre el pronunciamiento del Tribunal Fiscal acudiendo al principio instrumental en materia de sellos, en su referencia a las disposiciones que valora de aplicación, para ubicarse después en los alcances de la cláusula séptima del acta acuerdo A ese respecto, afirma que la misma carecería de todo carácter de instrumento, pues la reporta como bases para una oferta futura. Por otra parte, como lo expone la demanda, el trámite administrativo supo revelar la celebración de un contrato posterior, perfeccionado el 28.12.05, a cuyo instrumento remite la demandante la aplicación del tributo. Dice la demanda acerca de la inexistencia de contrato en el acta acuerdo, pues hasta allí la fabricación adicional de material rodante habría carecido de consentimiento recíproco y por lo tanto ninguna de las partes podía exigir el cumplimiento. Ello, hasta tanto éstas lo manifestaran, una vez efectuada la propuesta de la demandante que constituyera su plataforma condicional. Luego, en esa inteligencia, no habría promediado negocio perfeccionado, ni tampoco promesa de contrato todavía.

La Cámara anticipa su decisión contraria al pronunciamiento del Tribunal Fiscal al sostener que la letra del pacto deja en claro una expresión de voluntad destinada a conceder al Estado Nacional un plazo de tres meses para hacer uso de la opción de fabricación integrada de material rodante por parte de la actora, en un total de dieciséis (16) coches adicionales, y a esa extensión bajo un conjunto condicional que los presente en igualdad de condiciones con el resto de los que fueran objeto de la readecuación pactada (65). En este sentido señala que cobra particular trascendencia en la redacción del convenio, según lo deja ver la misma cláusula, el inicio del plazo de ejercicio de la opción concedida, pues se lo sujeta a la formalización de una propuesta de "Alstom Argentina SA" y "Metrovías SA" que debería efectuarse dentro de los tres meses contados a partir del comienzo de ejecución del resto de las obligaciones recíprocas contempladas en el acta acuerdo, según su cláusula

segunda última parte. Esta misma remite a la efectivización del primer pago, según lo determinado en el cronograma de ejecución contenido en el anexo I. Concluye de este modo que de esa redacción no se advierte el perfeccionamiento de un acto negocial relativo a la ampliación de la readecuación convenida (16 coches sobre los 65 pactados), pues lo cierto es que el texto transcrito se limita sólo a reconocer el derecho de opción de una de las partes (el Estado Nacional). Importa pues la necesidad de un ejercicio concreto, dentro del plazo estipulado (3 meses) y que sea expuesto en una declaración de voluntad en tal sentido. Y también la propuesta previa de la contraparte (Alstom y Metrovías) en el lapso acordado, pues sobre ella debe entenderse aquel ejercicio.

Esto último, así, opera como variable necesaria de aquella reserva del Estado Nacional y supone la necesidad del consentimiento recíproco en ambas fases. Sin éste no puede considerarse reinante el perfeccionamiento instrumental que exige el artículo 235 del Código Fiscal (t.o. 2004; conf. art. 258 CF t.o. 2011). Luego, mientras tanto no sucedan ambos eventos, expositores del consentimiento de ambas partes, la plataforma suficiente de todo contrato exigible carece de reporte de existencia. Manifiesta que se observan condiciones suspensivas o resolutorias susceptibles a la solución del artículo 236 del Código Fiscal, pues ellas exigen de un consentimiento perfeccionado del que carece el acto consensual traído a proceso. De este modo, carece de trascendencia en la resolución de un conflicto que muestra, en el acta del 10.12.04, un acuerdo intención que para erigirse en título jurídico exigible requería de otro que lo perfeccionara sobre esa misma base declarativa. En los hechos, ello habría ocurrido con la celebración del acta acuerdo posterior del 28.12.05, que plasmara y consumara la declaración de intención anterior a través de un instrumento con los contornos del artículo 235 citado del Código Fiscal (t.o. 2004).

Así es que sobre la inexistencia de hecho imponible en la cláusula séptima del acta acuerdo del 10.12.04, conforme los artículos 228, 234 y 235 del Código Fiscal (t.o. 2004; hoy arts. 251, 257 y 258 t.o. 2011), hace lugar al planteo de la firma apelante.

Sanción de Clausura. Acta. Validez.

Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de Tucumán.

"Socoliski Carlos Abraham c/ Provincia de Tucumán s/ nulidad-revocación", 14/10/15.

En la presente causa la Dirección de Rentas de Tucumán impuso las sanciones de clausura del local comercial por 4 días y de multa de \$ 1.500 a un contribuyente, imputándole la falta de emisión y entrega del comprobante de venta de un juguete. En este sentido se labró un acta de comprobación por parte de los inspectores de Rentas.

La Cámara en lo Contencioso Administrativo hace lugar al planteo del contribuyente dejando sin efecto la sanción. Para así decidirlo se indicó que los inspectores no habían presenciado ni captado visualmente el hecho de la venta, agregando que existía una falta de certeza o duda verosímil de que el acta de comprobación se haya realizado "a la salida" del local dentro del límite competencial de las funciones de los inspectores de rentas. Ello derivó en un debilitamiento de la fuerza probatoria del acta de comprobación.

Quedó demostrado que los inspectores no se habían constituido en el momento de la operación en el interior del local sujeto a clausura. Únicamente se basaron para aplicar la sanción en la declaración atribuida a una tercera persona.

La situación fáctica y jurídica de marras llevó a la alzada a concluir que en el caso se configuró una violación a la garantía constitucional del debido proceso, afectándose el derecho de defensa del actor. Es posible aclarar que al tratarse de sanciones tributarias, son de aplicación todos los principios y garantías del Derecho Penal.

Ya en el ámbito de la provincia de Buenos Aires en relación a las actas de comprobación para aplicar sanciones, el Tribunal Fiscal de Apelación mediante su Sala III, en la causa "J.M. Pedroni y asociados S.A." de fecha 25 de abril de 2013, había revocado la multa aplicada considerando que la plena fe de las actas labradas por los funcionarios de ARBA comprendían únicamente a los hechos ocurridos ante los inspectores, pero no la veracidad de lo manifestado por una tercera persona.

En conclusión, se deja en claro que ante el incumplimiento del debido proceso en la elaboración de un acta de comprobación que dé sustento a una sanción tributaria, su fuerza probatoria se desvirtúa no siendo posible aplicar multas y clausuras.