 <p><b>APR</b> Agencia Platense de Recaudación</p>	<p><b>TITULO :</b> Gravabilidad de los Servicios de Diagnostico brindados por Laboratorios de Análisis Clínicos</p>	<p><i>Código:</i>       <b>IT APR 1/2011</b> <i>Revisión:</i>       <b>0</b> <i>Confeccionó:</i>   <b>SC</b> <i>Vigencia:</i>       <b>12/09/2011</b> <i>Páginas:</i>        <b>6</b></p>
<p><b>DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION</b></p>		

## **INFORME TÉCNICO N° 1/11**


**TEMA:** Gravabilidad de los Servicios de Diagnostico brindados por Laboratorios de Análisis Clínicos.

Vienen las presentes actuaciones, a raíz de la presentación de AA, que luce agregada a fojas 3/5 del presente, por medio del cual se solicita se deje sin efecto el acta labrada con fecha 25 de julio de 2011, que exige a la firma antes mencionada la habilitación municipal de su laboratorio y el empadronamiento de publicidad. Asimismo, se le cursa notificación intimándola a que comience las gestiones vinculadas con el otorgamiento de la totalidad de los permisos pertinentes, registre su inscripción y efectúe la presentación de las Declaraciones Juradas correspondientes a la Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene, así como de ser el caso, de los restantes tributos involucrados, abonando el gravamen que resulte procedente.

### **I - ANÁLISIS Y FUNDAMENTOS**

Como primera aproximación al tema cabe destacar que, tal como lo expresara la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires en autos "Bank Boston N.A. c/ Municipalidad de Morón s/ demanda contencioso administrativa", resulta indudable la facultad de los municipios bonaerenses para crear y exigir el pago de una tasa de inspección de seguridad e higiene o de habilitación de comercios e industrias, a la luz de lo dispuesto en la Constitución de la Provincia y la Ley Orgánica de las Municipalidades (arts. 192 incs. 5º y 6º y 193 inc. 2º de la Constitución de la Provincia; 226 incs. 17 y 31 y 227, Dec. Ley N°6769/1958).

Concordantemente, Asesoría General de Gobierno, llamada a dictaminar en el expediente N°4007-8665/04, se expidió sobre la gravabilidad de la actividad desarrollada por los laboratorios de análisis clínicos, entendiendo que la misma se encuentra alcanzada por el poder de policía comunal, en cuanto al cumplimiento de los requisitos exigidos para la habilitación de locales u oficinas y consecuentemente, alcanzados por la Tasa de Inspección


	<b>TITULO :</b> Gravabilidad de los Servicios de Diagnostico brindados por Laboratorios de Análisis Clínicos	<b>Código:</b> IT APR 1/2011 <b>Revisión:</b> 0 <b>Confeccionó:</b> SC <b>Vigencia:</b> 12/09/2011 <b>Páginas:</b> 6
<b>DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION</b>		

de Seguridad e Higiene.

En el citado expediente, se proclamó que “...los Municipios pueden habilitar e inspeccionar todo local, negocio o establecimiento que se encuentre dentro del ámbito territorial del partido, en ejercicio de la potestad de policía que les acuerdan los artículos 192 inciso 5 de la Constitución Provincial y 29, 108, 226, 228 y concordantes de la Ley Orgánica de las Municipalidades”. Destacando que, “...la habilitación municipal del local donde se efectúan análisis clínicos no tendría como finalidad el control o fiscalización de las practicas que allí se realicen, ni del equipamiento profesional con que cuente (tareas que estarían a cargo del Ministerio de Salud)” sino que se trataría “*sólo de habilitar un lugar de acceso al público, a fin de proveer a la salubridad e higiene de la población*, potestad que está genéricamente reconocida a las autoridades comunales por los artículos 26, 107, 108 incs. 4 y 5 de la Ley Orgánica de las Municipalidades”. Lo que implica que, “...cuando los servicios de habilitación e inspección se prestan para seguridad, higiene y moralidad de la población toda, la imposición deviene *obligatoria*, pues en general se justifican por motivos de policía”.

Dicha línea argumental ha sido mantenida por el mencionado organismo consultivo del Poder Ejecutivo Provincial, en oportunidad de decidir sobre la competencia de la habilitación y cobro de la tasa de referencia al Instituto de Bioquímicos que presta sus servicios en hospital municipal, expresando que “resulta lícito que en ejercicio del poder de policía comunal, la intendencia exija en relación a los locales donde se desarrollan o ejercen profesiones liberales, el cumplimiento de los requisitos comunes a otras actividades, a los efectos de la habilitación, inspección e higiene, bien que condicionado por las características de la actividad de que se trata (artículo 25 del Decreto Ley N° 6769/58). (...) Los municipios pueden inspeccionar y habilitar todo local, negocio o establecimiento que se encuentre dentro del ámbito territorial de su partido, en ejercicio del poder de policía que les compete (conforme artículos 192, inciso 5° de la Constitución Provincial y 29, 108, 226, 227, 228 y conc. del Decreto Ley N° 6769/58)”.

A mayor abundamiento, en lo que respecta a la legitimidad de las acciones simultáneas desplegadas por la Provincia de Buenos Aires y los municipios involucrados en la inspección, habilitación y control de los laboratorios de análisis clínicos, así como de su atribución para percibir las tasas respectivas, ha tenido oportunidad de expresarse el supremo tribunal provincial en autos “Colegio de Bioquímicos de la Provincia de Buenos Aires c/ Municipalidad de San Isidro s/ demanda contencioso administrativa”. Del citado fallo puede extraerse que, en el caso bajo análisis existe “una gestión municipal concurrente, toda

	<b>TITULO :</b> Gravabilidad de los Servicios de Diagnostico brindados por Laboratorios de Análisis Clínicos	<i>Código:</i> <b>IT APR 1/2011</b> <i>Revisión:</i> <b>0</b> <i>Confeccionó:</i> <b>SC</b> <i>Vigencia:</i> <b>12/09/2011</b> <i>Páginas:</i> <b>6</b>
<b>DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION</b>		

vez que la comuna despliega acciones simultáneas pero distintas a las que cumple el ministerio provincial. (...). La Provincia ha decidido ejercer con exclusividad “la habilitación y el control de los laboratorios” (...), quedando reservado a los municipios asimismo por vía legislativa lo atinente a “la instalación y el funcionamiento” de tales establecimientos (cf. art. 27 inc. 9 y concs. Dec. Ley N°6769/1958)”.


En este orden de ideas, define los alcances de ambas facultades, entendiendo que “la “habilitación” constituye el acto de la Administración Policial mediante el cual se reconoce el cumplimiento de las condiciones impuestas por la reglamentación en razón del interés o la necesidad colectiva”. Mientras que “la “localización” delimita el cometido policial de la comuna en orden a la instalación y el funcionamiento del local (asiento del laboratorio), por cuyo servicio percibe el gravamen correspondiente”.

Finalmente, la Corte provincial advierte en dicho antecedente, que “la tasa por servicios administrativos exigida por la Dirección de Fiscalización Sanitaria del Ministerio de Salud se refiere a la “habilitación” profesional de tales laboratorios (art. 26 inc 7º, Ley Impositiva N° 11.490)” requiriendo dicho organismo provincial que “previo a la habilitación de un laboratorio de análisis clínicos se presente un plano aprobado por la Municipalidad del inmueble, circunstancias que, lejos de demostrar la superposición tributaria alegada por la actora, corroboran la mentada gestión concurrente y la independencia de los gravámenes en cuestión (arts. 375, C.P.C.C. y 25, C.P.C.A.)”.

Con relación a la presentación bajo análisis, es dable señalar que, la línea argumental del contribuyente basada en que es facultad exclusiva y excluyente de la provincia regular lo concerniente al ejercicio de las profesiones liberales resulta parcialmente errónea. Efectivamente, el art. 42 de la Constitución Provincial reserva a la Legislatura la facultad de regular lo concerniente a las mismas, pero ésta no es una disposición aislada, e incluso ni siquiera se trata del texto completo de la norma.

Es propio de la interpretación indagar el verdadero sentido o alcance de la ley mediante un examen atento y profundo de sus términos que consulte la racionalidad del precepto y la voluntad del legislador. Es así que, siguiendo un criterio teleológico-sistemático, las leyes han de interpretarse evaluando la totalidad de los preceptos que la integran y los propósitos finales que las informan de modo tal que estos se cumplan conforme una razonable interpretación que armonice con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución.

Si se realiza un examen de la citada disposición siguiendo estas pautas

	<b>TITULO :</b> Gravabilidad de los Servicios de Diagnostico brindados por Laboratorios de Análisis Clínicos	<i>Código:</i> <b>IT APR 1/2011</b> <i>Revisión:</i> <b>0</b> <i>Confeccionó:</i> <b>SC</b> <i>Vigencia:</i> <b>12/09/2011</b> <i>Páginas:</i> <b>6</b>
<b>DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION</b>		

interpretativas, podrá arribarse a la conclusión de que la misma se refiere a una facultad reglamentaria de las provincias en torno al ejercicio de estas profesiones para las que se requiere un título habilitante otorgado por la Nación, lo que no excluye el ejercicio del poder de policía local.


La interdicción de los Municipios (así como también de la Nación) está dada en lo que refiere a la reglamentación del **ejercicio** (actividades) de esas profesiones, no al control de la localización (instalación y funcionamiento) del lugar en el cual la misma se ejerce, dado que esto hace a la esencia del poder de policía municipal. Ello es así, en cuanto se trata de lugares de acceso al público que deben cumplir con determinados requisitos que hacen a la seguridad, salubridad e higiene del mismo, al igual que cualquier otro lugar en el que se desarrollen actividades en análogas condiciones.

Así pues, puede afirmarse que se trata de actividades que requieren de la intervención complementaria de los tres niveles de gobierno, lógicamente, cada uno dentro de su respectiva esfera competencial, para lograr el control (en sentido genérico) de estas actividades desde distintas órbitas; léase, la habilitación para el ejercicio de la profesión (reservado a la Nación), reglamentación de ese ejercicio (reservado a la Provincia) y la localización del lugar en el cual éste se lleva a cabo (reservado al Municipio).

La adopción de una postura distinta de la antes esbozada, violentaría los principios constitucionales tributarios de igualdad, generalidad y equidad, en tanto no media circunstancia razonable que haga suponer que los profesionales liberales, no deban estar sometidos al cumplimiento de estos requerimientos y controles comunales, y al consecuente pago de los tributos que derivan de los mismos.

Asesoría General de Gobierno, ratificando el criterio desarrollado en los párrafos precedentes, y reiterando los argumentos de nuestro más benemérito Tribunal Provincial, en expedientes N° 4071-8937/03 y 4046-0 012/05, ha abalado el cobro del tributo aludido en relación a los locales donde se desarrollan o ejercen profesiones liberales.

Es así que, este órgano asesor, llamado a expedirse en todo asunto que verse sobre la aplicación e interpretación de las normas jurídicas que rigen la actividad de la Administración Pública Provincial y/o Municipal, ha formado su fundada convicción de que “no infringe ningún precepto constitucional la Ordenanza Municipal que grava el ejercicio de la profesión liberal, cuando la tasa es retributiva de servicios de control o inspección de seguridad e higiene en oficinas donde se desarrollan las tareas profesionales, y no se, ha demostrado la falta de prestación de dichos servicios”.


	<b>TITULO :</b> Gravabilidad de los Servicios de Diagnostico brindados por Laboratorios de Análisis Clínicos	<i>Código:</i> <b>IT APR 1/2011</b> <i>Revisión:</i> <b>0</b> <i>Confeccionó:</i> <b>SC</b> <i>Vigencia:</i> <b>12/09/2011</b> <i>Páginas:</i> <b>6</b>
<b>DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION</b>		

Esto así, en tanto, el Alto Tribunal provincial ha indicado además que no advierte vulneración de derecho alguno, por cuanto el artículo 31 (hoy 42) de la Constitución Provincial, al encomendar a la Legislatura la facultad de determinar lo concerniente al ejercicio de profesionales liberales, no excluye la potestad del municipio de reglar a su respecto lo que atañe al ornato, salubridad (artículo 183 -hoy 192- incs. 4 y 6, Const. Prov.), seguridad, etc. (artículos 181 y 182 -hoy 191 y 192- Constitución Provincial y 25,27, 226 y 227 del Decreto Ley citado), en autos: “Villanueva c/ Municipalidad de Pergamino s/ Demanda de Inconstitucionalidad” del 3-5-77; “Gorosito c/ Municipalidad de Pergamino s/ Demanda de Inconstitucionalidad” del 13-4-77 y “Droguería Colon c/ Municipalidad de Quilmes s/ Demanda Contencioso-Administrativa” del 8-4-80.

En lo que respecta al planteo formulado acerca de los Derechos de Publicidad y Propaganda, es dable destacar que se encuentra fuera de controversia las facultades en la materia conferidas a los Municipios por la Ley Orgánica de las Municipalidades, la que a través de su Art. 27 inc. 15 le confiere a la función deliberativa municipal la reglamentación de la publicidad en sitios públicos o de acceso público. Mientras que en su Art. 226 inc. 8, establece que constituyen recursos municipales los impuestos, tasas, derechos, licencias, contribuciones, retribuciones de servicios y rentas sobre la “colocación de avisos en el interior y exterior de tranvías, vehículos en general, estaciones de ferrocarril, teatros, cafés, cinematógrafos, y demás establecimientos públicos, colocación, inscripción o circulación de avisos, letreros, chapas, banderas de remates, escudos, volantes, y toda otra publicidad o propaganda escrita u oral hecha o visible en la vía pública con fines lucrativos y comerciales”.

En tal sentido se ha constituido esta figura tributaria por la cual se retribuyen las autorizaciones o permisos otorgados para el establecimiento de los aludidos medios de publicidad y propaganda.

Sin perjuicio de ello, el poder de policía que ejercen las municipalidades se despliega con relación a los tamaños, pesos, inclinaciones, soportes, ubicación y visibilidad de carteles, anuncios, etc., que los particulares pudieran colocar en los ejidos municipales, a fin de mantener la seguridad del público que transita por las calles, abarcando, también, el control municipal de la uniformidad estética del espacio público, la preservación de la salubridad visual y sonora, y el control necesario para evitar cualquier otro efecto pernicioso que pudiera derivarse de estos medios de publicidad.

	<b>TITULO :</b> Gravabilidad de los Servicios de Diagnostico brindados por Laboratorios de Análisis Clínicos	<i>Código:</i> <b>IT APR 1/2011</b> <i>Revisión:</i> <b>0</b> <i>Confeccionó:</i> <b>SC</b> <i>Vigencia:</i> <b>12/09/2011</b> <i>Páginas:</i> <b>6</b>
<b>DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION</b>		

En consecuencia, haciendo uso de las atribuciones conferidas por la Ley Orgánica de las Municipalidades, en materia de recursos tributarios, la Ordenanza Fiscal vigente ha regulado dicho tributo, en el Título Quinto de la parte especial, exceptuando del mismo a “la exhibición de chapas de tamaño tipo, donde constan **solamente** nombre y especialidad de profesionales con título universitario” y a “los anuncios del tipo: letreros, chapas o avisos que sean **obligatorios en virtud de normas oficiales**”.

Por tratarse de excepciones su interpretación debe ser restrictiva, en tanto la Corte Suprema de Justicia de la Nación mantiene constante su doctrina acerca de que en materia de interpretación “las excepciones deben resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador o de la necesaria implicancia de las normas que las establezcan”. No pudiendo, así, el intérprete aplicar la analogía para extender la ley a supuestos no previstos expresamente por el legislador, sin una palmaria vulneración al principio constitucional de legalidad en materia tributaria.

## II - CONCLUSIÓN

Por todo lo expuesto precedentemente, esta dependencia entiende que la firma AA es sujeto pasivo de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene, en tanto se trata de un laboratorio de análisis clínicos, cuya actividad principal consiste en la prestación de servicios de diagnóstico, entendidos como las actividades dedicadas exclusivamente a desarrollar una o varias de las técnicas o prácticas destinadas a determinar el estado de los pacientes, consistente en mediciones o imágenes del cuerpo y análisis sobre muestras de sangre, orina, tejidos y otros elementos orgánicos, así como la interpretación de los mismos. Actividad identificada con el Código NAIIB N° 8514 01 y gravada con la alícuota del 6 ‰ en virtud del artículo 7° de la Ordenanza Impositiva vigente.

En el mismo sentido, la mentada empresa está alcanzada por los Derechos de Publicidad y Propaganda toda vez que la publicidad que la misma realice, a través de letreros, chapas o avisos, exceda el marco de lo exceptuado taxativamente por la Ordenanza Fiscal.

**DIRECCIÓN GENERAL DE ASESORAMIENTO TRIBUTARIO Y CATASTRAL**

LA PLATA, 26 de agosto de 2011.-