	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	Código: IT APR 3/2011 Revisión: 0 Confecionó: SC Vigencia: 30/9/2011 Páginas: 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		


INFORME TÉCNICO N°3/11

TEMA: Encuadre fiscal de BB respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda.

Vienen las presentes actuaciones, a raíz de las presentaciones efectuadas, en el marco del Acta Multitasa N° xxxxx xx e intimación cuya constancia de notificación se acompaña a fs. 1 por el Dr. AA, D.N.I. xxxxxxxxx, en su calidad de presidente de BB, sito en calle CC de la Ciudad de La Plata, CUIT: xxxxxxxx, que luce agregada a fojas 2/3 del presente, por medio de las cuales se argumenta la improcedencia de la pretensión de cobro de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene, por cuanto manifiesta revestir la calidad de Entidad de Bien Público, condición que, a su juicio, la exime del pago de tributos y gravámenes impositivos; y de los Derechos de Publicidad y Propaganda, en tanto, a los argumentos anteriores, agrega que no posee cartelería de publicidad y/o propaganda.

I - ANÁLISIS Y FUNDAMENTOS

Como primera aproximación al tema, corresponde destacar que resultan indiscutibles las prerrogativas conferidas, por Decreto N° 186/11, a esta Agencia Platense de Recaudación como Autoridad de Aplicación de la Política Tributaria Municipal, siendo la encargada de la aplicación, verificación, fiscalización y ejecución de las normas tributarias municipales. Lo cual ha sido expresamente consagrado en la modificación introducida a la Ordenanza Fiscal vigente, invistiendo a este Organismo de las facultades suficientes para el ejercicio de herramientas tales como la intimación, inscripción y determinación de oficio, así

	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	<i>Código:</i> IT APR 3/2011 <i>Revisión:</i> 0 <i>Confecionó:</i> SC <i>Vigencia:</i> 30/9/2011 <i>Páginas:</i> 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		

como la persecución y sanción de ilícitos tributarios a nivel comunal.

En el marco de estas facultades es que, se realizan operativos periódicos de verificación de comportamientos tributarios y se llevan adelante acciones tendientes a la regularización de los distintos sectores que realizan actividades gravadas en el ejido urbano.

Como consecuencia de ello, resulta plenamente válida el acta de constatación e intimación Multitasa labrada por este Organismo Tributario Municipal con el objeto de lograr el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del BB.

En lo que respecta a la exención subjetiva alegada por dicha entidad, es oportuno mencionar que, en virtud del principio constitucional tributario de generalidad, toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de los tributos que establezca la Ley. Debiendo, consecuentemente, estar las leyes impositivas redactadas de forma tal que abarquen a la totalidad de los sujetos que se coloquen en las diversas hipótesis normativas que las mismas dispongan.

Ahora bien, este principio tiene como límite a las exenciones, entendidas como aquellas circunstancias objetivas o subjetivas que neutralizan los efectos normales de la configuración del hecho imponible, de suerte tal, que aunque éste se halle configurado no nace la obligación tributaria.

En tal sentido, la Ordenanza Fiscal vigente, en su artículo 106 inciso 2 apartado e), prevé la exención a las Entidades de Bien Público con personería jurídica (que se encuentren registradas como tales en la Municipalidad) **sólo** en lo que respecta a la Tasa por Servicios Urbanos Municipales y a la Contribución Especial por Pavimento;

Por tratarse de excepciones al régimen general, su interpretación debe ser restrictiva, en tanto la Corte Suprema de Justicia de la Nación mantiene constante su doctrina, afirmando que en materia de interpretación "las exenciones 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.

Asimismo, deviene conveniente poner de relieve que, la mera circunstancia de que un particular se halle exento al pago del Impuesto Provincial sobre los Ingresos Brutos no obsta a la facultad de esta comuna de aplicarle la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene como, de corresponder, los restantes tributos municipales.

	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	<i>Código:</i> IT APR 3/2011 <i>Revisión:</i> 0 <i>Confecionó:</i> SC <i>Vigencia:</i> 30/9/2011 <i>Páginas:</i> 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		


Como consecuencia necesaria de lo argumentado en los párrafos precedentes, se desprende la inexistencia de una exención tributaria subjetiva, que pudiera justificar la falta de gravabilidad de BB de gabelas locales, por la mera circunstancia de revestir la calidad de Entidad de Bien Público.

Por otro lado, y adentrándonos en el desarrollo del análisis del alcance de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene, y con relación al planteo de la entidad acerca de la efectividad del servicio en virtud del cual esta comuna exige el pago de dicho gravamen, corresponde iniciar el tratamiento de la cuestión, recordando que, la Constitución de la Provincia (Artículo 192 incisos 5º y 6º y Artículo 193 inciso 2º) y la Ley Orgánica de las Municipalidades (Artículo 226 incisos 17 y 31 y Artículo 227) atribuyen a los municipios bonaerenses, la indubitable prerrogativa de crear y exigir el pago de una Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene, entre otras.

Concordantemente, la Corte Suprema de la Provincia, en el Fallo Pharmaka S.A. c/ Municipalidad de La Plata, ha expresado que "(...) la Ley Orgánica de las Municipalidades ha conferido a las comunas la potestad de crear tributos, mediante cláusulas no taxativas, y dentro de ellos está comprendido el gravamen por inspección de seguridad, salubridad e higiene a industrias, comercios o actividades equiparables. (conf. S.C.B.A., I. 1243, sent. del 6-X-1988, "Empresa Hípica Argentina"; I. 1286, sent. del 18-VI-1991, "Papelera Juan V.F. Serra S.A.C.I.F.")".

Lo expresado, se condice con la reiterada jurisprudencia del Supremo Tribunal nacional, que sostiene que "(...) 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" (Fallos 234:663 "Banco de la Nación c/ Municipalidad de San Rafael" de 1956; 236:22 "De Gregorio Vda. de Cipriano, Cándida, y otros" de 1956; 251:222 "Municipalidad de San Lorenzo c/ Yacimientos Petrolíferos Fiscales" de 1961; 259:413 "Municipalidad de Santa Fe c/ Marconetti Ltda. S.A." de 1964; 312:1575 "Compañía Química S.A. c/ Municipalidad de Tucumán s/ recurso contencioso - administrativo y acción de inconstitucionalidad" del 05/09/1989; 325:1370 "Hidroeléctrica Tucumán S.A. c/ Tucumán, Provincia de s/ acción declarativa" del 11/06/2002; 329:792 M.372.XXXIX "Massalín Particulares S.A. c/ Tierra del Fuego, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad" del 21/03/2006; 331:1942 "Mexicana de Aviación S.A. de CV c/ Estado Nacional" del 26/08/2008, entre muchos otros).

De ello se desprende palmariamente que, el servicio en el que se cimienta una tasa debe, indefectiblemente, ser prestado en forma concreta y efectiva. Lo que no quiere decir que, esa efectiva prestación no pueda darse en forma esporádica u ocasional, tal como lo afirma Alejandro N. López en "Las limitaciones a las potestades municipales", La Ley, Práctica

	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	<i>Código:</i> IT APR 3/2011 <i>Revisión:</i> 0 <i>Confecionó:</i> SC <i>Vigencia:</i> 30/9/2011 <i>Páginas:</i> 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		

Profesional 2007-38. Dicho de otro modo, si la autoridad estatal tiene competencia para prestar cierto servicio en un determinado ámbito jurisdiccional, y éste resulta efectivamente prestado por dicha entidad en forma global, aunque en concreto no se particularice en todos los contribuyentes, todos los sujetos potencialmente alcanzados por dicho servicio deben contribuir al financiamiento del mismo a través del pago de la tasa respectiva.


Haciéndose eco de esta línea argumental, la Comisión Federal de Impuestos, Organismo integrado por Funcionarios de la Nación, del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y de los Ministerios de Hacienda, Economía y Finanzas de las Provincias Argentinas, ha señalado en Resolución de Plenario N°70/2000, dictada en la causa “Microsules y Bernabó SA c/Municipalidad de Río Cuarto”, que la “divisibilidad” propia de los servicios costeados con las tasas, en la práctica puede no alcanzar efectivamente a cada contribuyente.

En conclusión, sólo se atiende a la existencia de un servicio organizado o creado por el ente administrativo, no a la efectividad de su prestación y, menos aún, en favor del sujeto de la misma.

Asimismo, es prudente destacar que la validez de las tasas, como la de todos los tributos, depende de un interés público que justifique su aplicación (conf. Corte Suprema, 312:1575 "Cía. Química S.A. c/ Municipalidad de Tucumán s/ recurso contencioso-administrativo y acción de inconstitucionalidad" del 05/09/1989 y sus citas). Es por ello que el alto Tribunal de la Nación, en materia de tasas, remitiendo al juicio efectuado por la Procuradora Fiscal, ha resuelto en el fallo “Laboratorios Raffo S.A. c/ Municipalidad de Córdoba” que “(...) desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (Fallos: 251:50, 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251, entre otros)”.

En igual sentido, la Comisión Federal de Impuestos, en oportunidad de expedirse en la resolución del expediente “Futura AFJP S.A. c/ Provincia de Entre Ríos y Municipalidad de Concordia”, dejó sentado su criterio en cuanto a que “la sola circunstancia de que el contribuyente carezca de interés en el servicio estatal no basta para eximirlo del pago”.

A mayor abundamiento, el benemérito tributarista Uruguayo Ramón Valdes Costa, en su libro “Curso de Derecho Tributario”, Tomo I, argumenta que las circunstancias relativas a la ventaja que el servicio puede proporcionar al contribuyente y la demanda voluntaria de éste, son elementos que pueden faltar sin alterar el concepto de tasa.

	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	<i>Código:</i> IT APR 3/2011 <i>Revisión:</i> 0 <i>Confecionó:</i> SC <i>Vigencia:</i> 30/9/2011 <i>Páginas:</i> 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		

En el mismo orden de ideas, el elogiado Dr. Juan Manuel Álvarez Echagüe entiende que, la tasa no tiene como característica esencial el generar un beneficio o una ventaja para el sujeto pasivo (como sí sucede en las contribuciones), sino que aun cuando la prestación del servicio lo perjudique, o simplemente no lo beneficie, debe abonarla.

En este marco de ideas, es oportuno remarcar que, la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires sostiene que, la falta de prestación del servicio de inspección de seguridad e higiene debe ser demostrada por el contribuyente, “carga que no puede reputarse cumplida mediante su afirmación de que la comuna no realizó inspección alguna en su establecimiento (...) A contrario, cabe presumir la consiguiente prestación comunal (...)” (S.C.B.A., in re “Nobleza Piccardo S.A.I.C. c/ Municipalidad de San Martín”).

En cuanto al argumento esgrimido por BB, en lo relativo a que no se encuentra alcanzado por la mencionada Tasa en virtud de que reviste la calidad de Asociación de Civil sin fines de lucro y no realiza actividades comerciales o lucrativas, corresponde efectuar el análisis de los distintos elementos que configuran el hecho imponible de la Tasa.

En este punto, resulta forzoso mencionar que, durante el lapso que comprende actualmente los períodos no prescriptos (2006 a la fecha), este municipio, como sabia derivación de las potestades que le son propias, ha regulado la mencionada Tasa, de acuerdo a las etapas del marco normativo que se explica a continuación.

La primera etapa, que abarca desde el año 2006 hasta junio de 2011, fue regulado de forma idéntica el hecho imponible de la gabela, a través del artículo 91 de la Ordenanza N° 9863 (publicada en el Boletín Oficial N° 938 del 29 de diciembre de 2004 y modificatoria de la Ordenanza Fiscal N° 8753); y de l artículo 95 de la Ordenanza N° 10.622 (publicada en el Boletín Municipal N° 1042 del 16 d e noviembre de 2009 y derogatoria de la normativa anterior).

En la parte pertinente, ambas disposiciones, establecían que por los servicios de inspección sobre establecimientos en los que se desarrollen actividades sujetas al poder de policía municipal, como la locación de servicios entre otras, “a titulo oneroso, lucrativas o no, realizadas en forma habitual, cualquiera sea la naturaleza del sujeto que las preste (...)”

En dicho marco, claramente se establecía que se encontraba alcanzado quien desarrolle las actividades gravadas, independientemente de “la naturaleza del sujeto que la preste”.

	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	<i>Código:</i> IT APR 3/2011 <i>Revisión:</i> 0 <i>Confecionó:</i> SC <i>Vigencia:</i> 30/9/2011 <i>Páginas:</i> 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		

Así también, es acertado mencionar que, una actividad es onerosa cuando “supone recíprocas prestaciones entre los que adquieren y transmiten” (conf. Diccionario de la Real Academia Española), o bien, en los términos del artículo 1139 del Código Civil “cuando las ventajas que procuran a una u otra de las partes no les es concedida sino por una prestación que ella le ha hecho, o que se obliga a hacerle”.


Vale decir que, esta calificación no requiere que en el ejercicio de la actividad esté presente la intención de obtener lucro, por cuanto onerosidad y ánimo de lucro no son lo mismo. La primera, tal como se expresó, es una circunstancia objetiva que se presenta cuando ambas partes obtienen utilidad, al contrario de la gratuidad, donde sólo una de las partes la obtiene. Mientras que el ánimo de lucro referencia a la intención de obtener una ganancia con la actividad que se está llevando a cabo.

Tal es así que, las entidades sin fines de lucro pueden llevar adelante actos a título oneroso sin violentar sus previsiones estatutarias, en tanto lo que perciban por sus servicios o actividades no sea distribuido entre sus miembros, sino que sea utilizado para los gastos relativos al mantenimiento de la entidad y el cumplimiento de sus fines.

En lo que respecta al requisito de habitualidad, cabe destacar que la actividad desarrollada por BB no es por definición, ni transitoria ni aislada, por lo que puede sostenerse que hace profesión de la misma y por tanto adquiere el carácter de habitual (CSJN 211-1254), siendo asimismo su fuente de ingreso normal.

De modo que ambas características, onerosidad y habitualidad, están presentes en su actividad, configurándose así, los presupuestos exigidos por las normas precitadas para el acaecimiento del hecho imponible de la Tasa objeto bajo estudio.

En la segunda etapa, que comprende los períodos posteriores a junio de 2011, como consecuencia de la modificación introducida por la Ordenanza N° 10810 (publicada en el Boletín Oficial N° 1066 del 6 de junio de 2011), es dable afirmar que las cuestiones analizadas precedentemente han quedado obsoletas, en tanto el texto vigente del artículo 133 dispone que el cobro de la tasa corresponde por los servicios a prestarse sobre “(...)comercios, industrias, depósitos de mercaderías o bienes de cualquier especie, en toda actividad de servicios o asimilables a tales, servicios públicos explotados por entidades privadas, estatales, provinciales, autárquicas y/o descentralizadas y/o de capital mixto que realicen actividades económicas que se desarrollen en (...) forma accidental, habitual,

	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	Código: IT APR 3/2011 Revisión: 0 Confecionó: SC Vigencia: 30/9/2011 Páginas: 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		

susceptible de habitualidad o potencial (...)."


Finalmente, en cuanto al planteo formulado acerca de los Derechos de Publicidad y Propaganda, es dable destacar que se encuentran 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 artículo 27 inciso 15 le asigna a la función deliberativa comunal la reglamentación de la publicidad en sitios públicos o de acceso público. Mientras que en su artículo 226 inciso 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.

En consecuencia, haciendo uso de las atribuciones de las que la ha sido dotada esta comuna 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**".

Naturalmente, por tratarse de un régimen excepcional, su interpretación ha de ser ineludiblemente restrictiva, en el igual sentido que lo expresado *ut supra* en relación a

	TITULO : Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda	<i>Código:</i> IT APR 3/2011 <i>Revisión:</i> 0 <i>Confecionó:</i> SC <i>Vigencia:</i> 30/9/2011 <i>Páginas:</i> 8
DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION		


las exenciones.

II - CONCLUSIÓN

Por todo lo expuesto precedentemente, esta dependencia entiende que BB es sujeto pasivo de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene, en tanto se trata de una asociación de especialistas, se que se interesan principalmente por una disciplina académica o práctica profesional, cuya actividad principal se encuentra identificada con el Código NAIB N° 911200 y gravada con la alícuota del 6‰, habiéndose ello mantenido incólume en las sucesivas disposiciones impositivas regulatorias del caso objeto de la presente.

En el mismo sentido, este organismo estima que el mentado BB se halla alcanzado por los Derechos de Publicidad y Propaganda toda vez que la publicidad que el mismo realice, a través de letreros, chapas o avisos, exceda el marco de lo exceptuado taxativamente por la Ordenanza Fiscal vigente.

Consecuentemente, se concluye que, siendo este organismo Autoridad de aplicación con facultades suficientes para realizar los procedimientos de verificación y las intimaciones efectuadas, comprobada la inexistencia de causales objetivas o subjetivas que pudieran justificar la falta de gravabilidad de la actividad prestada por BB y de la publicidad efectuada por el mismo, corresponde, en virtud de los argumentos esgrimidos en el presente, llevar adelante las acciones necesarias para materializar su inscripción ante este organismo, efectuando la liquidación y/o determinación de los períodos adeudados, así como la instrucción del procedimiento sumarial ante las infracciones que se hubieren detectado.

 <p>APR Agencia Platense de Recaudación</p>	<p>TITULO :</p> <p>Asociaciones, finalidad de lucro, onerosidad y habitualidad respecto de la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene y Derechos de Publicidad y Propaganda</p>	<p><i>Código:</i> IT APR 3/2011</p> <p><i>Revisión:</i> 0</p> <p><i>Confeccionó:</i> SC</p> <p><i>Vigencia:</i> 30/9/2011</p> <p><i>Páginas:</i> 8</p>
<p>DIRECCION GENERAL DE PLANIFICACION Y CONTROL DE GESTION</p>		

DIRECCIÓN GENERAL DE ASESORAMIENTO TRIBUTARIO Y CATASTRAL

LA PLATA, 28 de septiembre de 2011.-

GF.-