

XLV JORNADAS TRIBUTARIAS

Comisión 1

TASAS MUNICIPALES, SU PROBLEMÁTICA Y NECESIDAD DE ARMONIZACION

AUTORIDADES: PRESIDENTE: Dr. Gerardo Vega

SECRETARIA: Dra. Claudia Cerchiara

RELATOR: Dra. Fabiana Iglesias Araujo

INFORME DE RELATORIA

1. Principios Constitucionales

La potestad tributaria es el poder que se le atribuye al Estado. Es la legitimación política que la sociedad le otorga al Estado para exigir compulsivamente contribuciones obligatorias con la finalidad de dar cumplimiento a la satisfacción de necesidades públicas.

Los países como la Argentina, con una gran extensión territorial y divisiones políticas en diferentes niveles de gobierno, tienen un desafío especial al plantearse la necesidad de lograr una buena coordinación financiera entre los distintos niveles estatales.

Sabido es que la Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa republicana y federal, y esto es lo que genera el problema de coordinación al que nos referíamos.

De conformidad con la Constitución de la Nación Argentina podemos resumir del siguiente modo la distribución de las potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno:

ESTADO	EN FORMA	FUENTE	CONSTITUCION DE LA NACION ARGENTINA ARTICULOS
NACIONAL	EXCLUSIVA Y PERMANENTE	<ul style="list-style-type: none"> • DERECHOS DE IMPORTACION Y EXPORTACION • TASAS POSTALES 	4/9/75 inc. 1 y 2 126 4
NACIONAL Y PROVINCIAL	CONCURRENTE Y PERMANENTE	IMPUESTOS INDIRECTOS (excepto aduaneros)	4/ 75 inc. 2
NACIONAL Y PROVINCIAL	CONCURRENTE TRANSITORIA (para el Estado Nacional)	IMPUESTOS DIRECTOS Con los requisitos del art. 75 inc. 2)	75 inc. 2

En tanto el poder tributario municipal surge de los artículos 5 y 123 de la Constitución de la Nación Argentina.

El actual artículo 123 señala que conforme lo dispuesto por el artículo 5, las provincias, deberán asegurar la autonomía municipal.

Es aquí donde se nos plantea un primer interrogante, qué debemos entender por autonomía municipal?

Se refiere nuestra Carta Magna a que los municipios deben tener la posibilidad de dictar sus propias normas, e incluye esto la potestad tributaria? O los sistemas financieros municipales importan una materia reservada con exclusividad a los ordenamientos constituciones provinciales (fallos CSJN 249:99 de 1961; 259:166 de 1964; 308:409 de 1986, entre otros).

Es interesante recordar que la casi totalmente derogada reforma constitucional del año 1957; introduce por primera vez la expresión “autonomía municipal”, hecho, que a pesar de su posterior derogación, comienza a reflejarse en las reformas constitucionales provinciales acaecidas a partir de esa “fugaz incorporación”.

La expresión reaparece definitivamente en el actual artículo 123, con la reforma del año 1994.

Con la modificación al texto de la Carta Magna recién mencionada, se produce un cambio en el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (CSJN), por eso destacamos la riqueza para el análisis que nos ocupa de la causa Angela Diana Balbina Martínez Galván de Rivademar, del 21 de marzo de 1989, a pesar de no ser esta una causa tributaria, sí ventila en forma interesante el alcance del poder municipal.

La importancia de esta causa es el cambio de criterio de la CSJN; si bien el más alto tribunal señala en esta causa que los municipios son autónomos respecto al poder provincial, y que el concepto de autarquía (criterio mantenido hasta el dictado de este fallo por la CSJN) no se compadece con diversos caracteres propios de los municipios, indica, también, que la necesaria existencia que les reconoce el artículo 5 de la CN a los municipios no solo implica asegurar su existencia; sino que, además, importa la necesidad de no privarlos de los atributos mínimos necesarios para el desempeño de su cometido. Al mismo tiempo que reconoce la necesaria regulación de las constituciones provinciales sobre las potestades municipales.

Las sinuosidades del fallo Rivademar y los cambios de postura de la CSJN, nos demuestran la dificultad de encuadrar el poder tributario municipal como autónomo ó autárquico, y esta es una de las preguntas que nos planteamos en el presente informe.

Recordemos que la autarquía implica una mera delegación administrativa en tanto que la autonomía implica la descentralización legislativa, pudiendo los entes autónomos dictar sus propias regulaciones.

Esto nos lleva a preguntarnos si los municipios tienen, entonces potestades tributarias originarias, recordemos que esta categorización no surge del texto de la CN. La doctrina distingue dos teorías:

- Que sus potestades son derivadas, dado que la CN define las potestades fiscales tanto del estado nacional como de los provinciales, en tanto no reconoce para los

municipios más potestades que las que le reconozcan los estados provinciales a través de sus constituciones.¹

- Que sus potestades son originarias, dado que históricamente son preexistentes a la Nación y a las provincias, y porque el hecho que la CN imponga su existencia lleva implícito el reconocimiento de sus potestades tributarias, dado que sin este poder, ninguna forma de estado sería posible.²

Si las potestades tributarias municipales son originarias o derivadas, es otro de los temas que dejamos planteados en el presente informe para su análisis.

2. El financiamiento del estado

La contrapartida de la potestad tributaria es la existencia de un contribuyente obligado al pago, de hecho, la relación jurídico tributaria es el vínculo entre el Estado, que detenta la potestad tributaria (sujeto activo) y el obligado al pago del tributo, ya sea por exhibir capacidad contributiva y realizar el hecho imponible o por estar designado en la ley (sujeto pasivo responsable por deuda propia o por deuda ajena). El sujeto activo en ejercicio de su poder de imperio, a través de su poder legislativo establece los tributos, una vez vigentes, realiza las tareas de recaudación a través del poder ejecutivo.

Las potestades tributarias y su ejercicio en cabeza de cada nivel de gobierno; puede afectar los derechos de los contribuyentes. En tanto los Estados consideran a la persona un “contribuyente tripartito” (nacional, provincial y municipal), siendo esa persona el sujeto pasivo de los tres sujetos activos en cada relación tributaria. Él, afronta las obligaciones de los tres niveles de Estado con su capacidad contributiva, ya sea con el producido de su trabajo, su renta en general o incluso con la enajenación de parte de su patrimonio, para satisfacer estas obligaciones.

¹ García Belsunce en su obra Estudios Financieros (Ed. Abeledo-Perrot, 1966), Dino Jarach en su obra Curso Superior de Derecho Tributario (Ed. Liceo Cima. 1969) entre otros.

² Gulliani Fonrouge en su obra Derecho Financiero – Ed. Depalma – Buenos Aires, 1970

Nos preguntamos entonces si el ejercicio de la potestad tributaria ejercida por los tres niveles de gobierno en forma simultánea puede afectar garantías constitucionales de los sujetos.

En este sentido se ha manifestado importante doctrina, al decir de Sainz de Bujanda *“...la Administración propende, a medida que aumenta su poder, a desconocer los derechos de la persona individual; sacrificándolo en aras de un llamado interés superior que, muchas veces, no es otro que el de los equipos gobernantes y el de sus clientelas políticas. Misión de los juristas es luchar sin tregua para que las metas del bien común no se manipulen ni tergiversen con el propósito de justificar la lesión o el despojo de los intereses individuales legítimos, donde es imperativo no debilitar los resortes que garantizan los derechos de cada contribuyente en el marco de las relaciones intersubjetivas con la Hacienda Pública”*³

2.1 De los recursos

Proponemos reflexionar, sin entrar en el análisis del gasto público, tema que no forma parte de la presente jornada de análisis, sobre el financiamiento dada la transferencia de los Estados superiores hacia los inferiores de la función fiscal descrita por Musgrave como prestación de bienes y servicios públicos. *“La función clásica de prestar bienes y servicios públicos se refiere al suministro de bienes que tienen características objetivas especiales que los diferencia de los bienes privados. Estas características son: Consumo conjunto y la no aplicación del sistema de precios. Pero lo más relevante desde el punto de vista de las finanzas a distintos niveles de gobierno, es que los beneficios de los servicios alcanzan siempre a grupos sociales de determinado tamaño. Es decir existe un ámbito geográfico de radicación de beneficios que posibilita su asignación a grupos localizados”*⁴

³ Sainz de Bujanda, Sistema de Derecho Financiero, tomo I, volumen II, Madrid 1985, cita por Vicente Oscar Díaz, Límites al Accionar de la Inspección Tributaria y Derechos del Administrado, p. 146, Ed. Depalma, 2ª Edición, 2001.-

⁴ Musgrave, R Y Musgrave P – Public Finance in Theory and Practice, Ed. Mc. Graw, New York 1973

A una vez, que se observa la tendencia a un centralismo de recaudación, con el consiguiente deterioro del federalismo en materia de recaudación fiscal.-

Nos preguntamos si esta distorsión (recaudación centralizada y gasto público descentralizado) acarrea a los municipios, la necesidad de obtener fondos más allá de las fuentes que le fueron asignadas por el ordenamiento legal, y si esta necesidad de recaudación deviene en pretensiones fiscales razonables que cumplen con las garantías de los contribuyentes plasmadas en la Constitución de la Nación Argentina.

3. De la tasa como recurso de financiamiento.

Al avanzar sobre la realidad actual, en la que verificamos una creciente utilización de distintas tasas por parte de los estados municipales para hacerse de los fondos para su funcionamiento, deseamos recordar que se lleva dicho –aunque ésta postura sea minoritaria en la doctrina- que *“el producido de la tasa debe destinarse al sustento del servicio estatal por cuya prestación se cobra, a riesgo de que si ello no ocurre no estamos frente a una tasa sino frente a un impuesto”*⁵

La situación actual de la aplicación de tasas por lo municipios, nos lleva a proponernos los siguientes temas de análisis:

3.1 Concepto y requisitos de las tasas

*“Pocos son los campos de la ciencia de la Hacienda, del Derecho financiero y del Derecho administrativo en los que estén presentes disidencias e incertidumbres más vivas que en el ámbito de las tasas”*⁶ Por lo tanto proponemos analizar el concepto de tasa y los requisitos que un tributo debe reunir para ser considerado como tal.

⁵ Valdes Costa, Ramón. – Curso de Derecho Tributario – Montevideo 1970 – pág. 315, puede consultarse a través de <http://depositfiles.org/files/ubuskgc0z>

⁶ De Pugliese, citado por José Juan Ferreiro Lapataza y otros – Curso de Derecho Tributario – Marcial Pons – 10° edición –Madrid 1994 página 744

Una definición de tasa generalmente aceptada es la que señala que la misma es el pago coactivo que el Estado impone al obligado, siendo siempre, dicho pago la contraprestación por un servicio público divisible que le presta el Estado o que está en condiciones de prestarle.

A pesar de lo simple que parece, en una primera lectura esta definición, veremos seguidamente que algunos aspectos de este instituto, generan grandes problemas de aplicación.

3.1.1 de la prestación del servicio

La primera de las controversias, para su aplicación, la ha aportado el hecho de que *“debe mantener relación directa con un servicio efectivamente prestado por el Estado pretensor al contribuyente obligado, pues de allí se deriva – a diferencia del “impuesto”- el derecho del Estado para reclamar su pago”*.⁷

Dado que, *“en cuanto a la efectiva prestación del servicio público al sujeto concreto al que se exige la tasa como contraprestación se ha sostenido que basta con que se trate de un servicio público general, aun cuando se preste concretamente solo a determinados contribuyentes, siempre que sea a estos a los que se les exige el referido pago⁸; es, en este sentido que incorporamos a la definición ensayada la matiz de que por negativa o resistencia del sujeto destinatario, conserva su derecho a exigir el pago de la tasa, pero si no lo presenta porque no lo presta, carece de legitimidad para exigir la contraprestación.”*⁹

Recordemos que se ha dicho que, tratándose de un tributo, el poder de imperio es la obligación por parte del sujeto al pago de la tasa aunque él se niegue en forma directa a recibir la prestación que se le ofrece¹⁰. Pero, en el sentido contrario, se ha señalado que importaría un enriquecimiento sin causa para el estado, el intento de cobro en forma de

⁷ CSJN, fallos 192:20, 192:53, 234:663, 251:222, 267:176, 269:333, 270:427, 272:45. 279:76, 302:1425.

⁸ CSJN, fallos 251:51

⁹ Bulit Goñi, Enrique –Constitución Nacional y Tributación Local – Ed. Ad Hoc -1rea ed. Bs. As. 2009- página 722

¹⁰ Ver fallo CSJN 251:230

tasa, si dicho cobro no representa una proporción del costo que usufructúa el contribuyente del servicio público oneroso prestado en forma general¹¹.

Nos preguntamos entonces, con relación a la prestación si es requisito que la misma sea efectiva para que resulte de aplicación la tasa, a la vez que consideramos interesante plantearnos, si la prestación (sea efectiva o potencial), o su ausencia, debería ser probada por el fisco que intenta el cobro o por el sujeto pasivo que busca evitarlo.

Esta duda se ve exacerbada cuando analizamos los considerandos de la CSJN en la causa María Teresa Llobet de Delfino contra Provincia de Córdoba, con sentencia del 28 de noviembre de 1969, la corte señala “Que en lo que atañe a la tasa por inspección veterinaria preventiva, la demandada no acreditó, como le correspondía, la efectividad de los servicios que invoca”, aunque finalmente el resolutorio se basa en la ausencia de norma legal para el cobro que se pretendía.

Si bien la jurisprudencia tradicional señala que no es razonable exigirle al Fisco la demostración de la existencia del ofrecimiento al contribuyente del servicio público que la origina.

3.1.2 de la cualidad del servicio.

¿Puede el estado municipal pretender una tasa como contraprestación de cualquier servicio que preste, ó solo tendrá potestad para exigirla si el servicio ofrecido es inherente a la soberanía municipal?

Parte de la doctrina, sostiene que una tasa solo podrá revestir carácter tributario si se aplica como contraprestación de una función esencial del Estado. En tanto otros autores señalan que la delimitación de los servicios considerados inherentes a la soberanía y su distinción de los otros es tan solo una cuestión histórica y política,

¹¹ Ver fallo CSJN 279:76

dependiente de la valoración social prevaleciente en un momento determinado de la vida de una sociedad puntal e impregnada de matices ideológicas.¹²

3.1.3 del quantum de la tasa

Es requisito generalmente aceptado, que *“su monto debe guardar razonable proporción con el costo del servicio que retribuye, si bien no es necesario que exista una equivalencia estricta y matemática – “prácticamente imposible de establecer”- por lo que la impugnación de una tasa por abusiva o desproporcionada a aquel costo sólo podría hacerse a la luz del principio de no confiscatoriedad.”*¹³

Proponemos reflexionar sobre si debe existir relación entre la tasa y el costo del servicio que retribuye, y en caso de considerar afirmativa esta pregunta, sobre cuál debería ser esa relación.

Es importante recordar con relación a este requisito, que la CSJN tiene dicho que a fin de determinar el quantum de la tasa, además del costo de la prestación puede el estado evaluar la capacidad contributiva del obligado al pago, con la finalidad de cobrar menos a aquellos de menores ingresos que lo que se les exigirá a los contribuyentes que exteriorizan mayor capacidad de pago¹⁴.

Pero recientemente¹⁵, la CSJN nos sorprendió con un interesante fallo en la causa, Pesquera de la Antártida y la Patagonia S.A., que si bien se refiere a una TASA DE VERIFICACIÓN DE PROCESOS PRODUCTIVOS ESTABLECIDA POR UNA ley provincial, consideramos de importancia reseñar en el presente informe.

La CSJN afirmó que “en el supuesto de que la mercadería no llegara a exportarse, no habría monto a ingresar en concepto de tasa”, de lo que infirió que “dicha tasa aparecía como un derecho de exportación, toda vez que gravaba la salida de los productos

¹² Ver Bulit Goñi, Enrique – Constitución Nacional y Tributación Local – Ed. Ad Hoc – Bs. As. 2009 – pág. 728

¹³ CSJN, fallos 192:20, 192:53, 234:663, 251:222, 267:176, 269:333, 270:427, 272:45, 279:76, 302:1425.

¹⁴ Ver fallo CSJN 234:681

¹⁵ Sentencia del 29 de abril de 2015, en el mismo sentido que Glaciar Pesquera S.A.

de la provincia”. Por lo tanto consideró la imposibilidad de la legislatura provincial de establecer este tributo.

“En su considerando 17, como una suerte de conclusión, el fallo reconoce facultad formal a la provincia demandada para regular las actividades como las de autos, cumplidas en el marco de la ley 19.640, nacional de promoción de la que es autoridad de aplicación (por prestar el servicio público de verificación y financiarlo con tasas), pero siempre que respete los límites expresos, sin extralimitarse en sus facultades, al asignar a la tasa una base imponible que no la desnaturalice y la convierta en un verdadero derecho de exportación, materia exclusiva del Congreso Nacional y vedada a las provincias (arts. 4º, 75, incs. 1 y 13, 126 y concordantes de la Constitución Nacional).

Si se la examina en el contexto del régimen en el que se inserta, el sentido de la norma evidencia que es la exportación de la mercadería y no la anterior prestación del servicio estatal de inspección lo que en realidad genera el nacimiento de la obligación tributaria¹⁶”¹⁷

Señaló, también, que la tasa provincial “consagra una desigual carga toda vez que, además de considerar sólo los productos que se exportan, los diferencia según su destino”. Así, si se exportan desde la zona aduanera especial de Tierra del Fuego al territorio continental, la alícuota de la tasa es de 2%, en cambio, si se exportan a otros países, la alícuota es de 3%. “Esta distinción implica un incremento de 50% de la alícuota”, subrayó el máximo tribunal, y remarcó que “lo que se exige, además de carecer de justificación en el régimen promocional”, afectaría el sistema tributario respecto del principio de igualdad, y “demuestra claramente que no se persigue la retribución de un servicio ya que, en todo caso, frente a supuestos procesos de verificación análogos, se fijan tasas diferenciales”. Además la ley 19.640 exige de derechos de exportación

¹⁶ Considerando 13, tercer párrafo

¹⁷ Bulit Goñi, Enrique – La Corte Suprema de Justicia desenmascara una tasa disfrazada- Periódico Económico Tributario – 15 de Junio de 2015 – páginas 2 a 4

“La importancia de este caso, radica en que la CSJN analiza una discusión sobre el monto de una tasa sin hacer referencia a la posibilidad de estimar su costo según índices de capacidad contributiva. En este caso, el máximo tribunal consideró que el tributo discutido no tiene la naturaleza jurídica de tasa, al advertir que el monto exigido se desconectó completamente del costo concreto de los servicios.

3.2 Base Imponible

Vemos la dificultad que actualmente manifiestan los contribuyentes en cuanto a la doble o múltiple imposición provocada no solo por la aplicación de tasas sino también por los distintos regímenes de retención y percepción que implementan distintos municipios.

Nos preguntamos si la creación de regímenes de percepción en la fuente municipales, no importan la creación de tributos para los cuales no tienen potestades, conforme los distintos aspectos que hemos analizando hasta el momento.

Reflexionamos sobre la necesidad de alguna forma de coordinación a fin de delimitar que porción de la actividad de un sujeto puede ser considerada base imponible por cada estado municipal.

En este sentido, podemos afirmar que el Convenio Multilateral¹⁸ (CM) suscripto entre las provincias y la ex Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires es un instrumento "... que tiene por objeto armonizar o coordinar aspectos referidos a un gravamen que todos esos fiscos han sancionado¹⁹", a fin de lograr uno de los principios más importantes de la imposición en el estado federal, esto es, que el solo hecho de desarrollar actividades que trasciendan los límites de una jurisdicción, no acarree al contribuyente mas tributos de los que tendría que soportar si toda su actividad se desarrollara sólo en una.

¹⁸ Aprobado el 18/8/1977, que comenzara a regir a partir del 1/1/1978, -según lo previsto en su art. 34-, y fuera ratificado por las veinticuatro jurisdicciones argentinas antes del 31/12/1977, -según lo certifica la resolución general N° 1 de la Comisión Arbitral, B.O. 10/2/1978-.

¹⁹ BULIT GOÑI, Enrique, *Convenio multilateral*, Ed. Depalma, 1992, p. 12.

“El Convenio que actualmente nos rige, al igual que sus antecesores, ha sido aprobado por cada una de las jurisdicciones provinciales, mediante leyes formales dictadas por sus respectivas legislaturas; por tal motivo ha quedado incorporado —como una ley más— al ordenamiento positivo de ellas”²⁰.

Esto ha sido reconocido por la CSJN, al manifestar que el CM forma parte del derecho público local.²¹

Recordemos que el artículo 35 de dicho convenio señala: *“En el caso de actividades objeto del presente Convenio, las municipalidades, comunas y otros entes locales similares de las jurisdicciones adheridas, podrán gravar en concepto de impuestos, tasas, derechos de inspección o cualquier otro tributo cuya aplicación les sea permitida por las leyes locales sobre los comercios, industrias o actividades ejercidas en el respectivo ámbito jurisdiccional, únicamente la parte de ingresos brutos atribuibles a dichos fiscos adheridos, como resultado de la aplicación de las normas del presente Convenio.*

La distribución de dicho monto imponible entre las jurisdicciones citadas, se hará con arreglo a las disposiciones previstas en este Convenio, si no existiere un acuerdo interjurisdiccional que reemplace la citada distribución en cada jurisdicción provincial adherida.

Cuando las normas legales vigentes en las municipalidades, comunas y otros entes locales similares de las jurisdicciones adheridas sólo permitan la percepción de los tributos en aquellos casos en que exista local, establecimiento u oficina donde se desarrolle la actividad gravada, las jurisdicciones referidas en las que el contribuyente posea la correspondiente habilitación, podrán gravar en conjunto el ciento por ciento (100%) del monto imponible atribuible al fisco provincial.

²⁰ REVILLA, Pablo: "Sobre el alcance de la coordinación horizontal a nivel municipal (art. 35 del Convenio Multilateral" en BULIT GOÑI, Enrique G., coord., *Derecho Tributario Provincial y Municipal*, primera edición, Editorial Ad-Hoc, Buenos Aires, 2002, p. 142.

²¹ Fallos 297:534; 303:1247; 304:504

Las disposiciones de este artículo no comprometen a las jurisdicciones respecto a las cuales controvierta expresas disposiciones constitucionales”.

Observemos la aparente habilitación del tercer párrafo, al disponer que: cuando las normas legales vigentes en las comunas o municipalidades de las jurisdicciones adheridas solo permitan la percepción del tributo en aquellos casos en que exista local, establecimiento u oficina donde se desarrolle actividad gravada, la distribución de la porción de los ingresos brutos atribuibles a la jurisdicción provincial sólo se realizará entre dichos municipios; podría interpretarse que autoriza a los municipios en los que no exista establecimiento estable a apropiarse de otra porción de ingresos del contribuyente.

No obstante, puede entenderse como una exigencia especial para su aplicación, y como un límite a la potestad tributaria municipal, el primer párrafo, en el sentido de establecer la necesidad de una norma provincial que limite las atribuciones fiscales de los municipios a aquellos en los cuales exista local, establecimiento u oficina donde se desarrolle la actividad, aplicando dicha limitación a todos los municipios de la jurisdicción provincial.

Recordemos la reiterada y pacífica doctrina de la CSJN:

“Resulta arbitraria y debe dejarse sin efecto la sentencia que ha omitido ponderar debidamente la incidencia del Convenio Multilateral del Impuesto a las Actividades Lucrativas al tomar como base imponible para la aplicación de la Tasa de Seguridad e Higiene en el reajuste por los años 1969 a 1972 por parte de la Municipalidad de Morón, el monto de las ventas efectuadas por la apelante en todo el país, lo que importa apartarse de las normas establecidas en el citado Convenio”²².

Por su parte, la ley 23.548, de coparticipación federal, se refiere explícitamente a la aplicación del CM, y dispone la obligatoriedad de acatar sus disposiciones por parte de las provincias, como así también la de establecer un sistema de distribución de ingresos provenientes de la coparticipación para los municipios de las jurisdicciones provinciales.

²² CSJN - Municipalidad de Morón c. Deca Ind. y Com. S.A. y otra – 20 de mayo de 1976

"La Constitución no prevé la intervención de los municipios en la formación de la voluntad contractual de la ley de coparticipación tributaria, art. 75, siendo impensable lograr un acuerdo si los compromisos que asumen las provincias no obligaran a sus municipios, acuerdo que no tendría, por otra parte, razón de ser, si el propósito esencial de evitar la superposición de tributos sobre una misma fuente pudiese ser soslayado impunemente por los Estados municipales²³".

"En efecto, cabe tener presente que, siendo la provincia de Buenos Aires uno de los Estados firmantes del Convenio Multilateral de referencia, sus normas resultan de cumplimiento obligatorio tanto para ella como para los municipios que la integran, y por ende, deben acatamiento a las resoluciones de aquellos organismos creados por el Convenio y cuya competencia para resolver respecto de diferendos como el presente ha sido expresamente pactada por los fiscos adherentes (conf. doc. de Fallos. t. 280, p. 203)"²⁴.

Algunos municipios han planteado que el CM no tiene preeminencia sobre el ordenamiento impositivo municipal, dado que entienden que la autonomía municipal se encuentra garantizada tanto por la Constitución Nacional como por la provincial. Y que si bien la provincia adhirió al convenio interjurisdiccional, la municipalidad no adoptó el mismo criterio, ni dictó un acto administrativo de adhesión.

Ahora bien, nos preguntamos si los municipios, pueden poseer un poder impositivo más extenso que el de los propios estados provinciales?

Si consideramos negativa la respuesta a esta pregunta, coincidiremos que aun cuando no haya adhesión expresa al CM, el sistema tributario municipal queda alcanzado por las disposiciones pactadas por los estados provinciales al suscribirlo.

²³ SPISSO, Rodolfo, *Derecho constitucional tributario*, tercera edición, ed. Lexis Nexis, Buenos Aires, 2007, p. 83/84.

²⁴ Del procurador fiscal Dr. Máximo I. Gómez Forgués.- en la Causa Deca Ind. Y Com. S:A - Buenos Aires, 12 de abril de 1976. -

“El principio de legalidad comporta un axioma de derecho en virtud del cual la norma emitida por una jerarquía piramidal superior prevalece respecto de la norma inferior generada como consecuencia de la aplicación de aquella”²⁵.

“Finalmente nos interesa destacar que los municipios, al participar en la distribución del producido de los impuestos nacionales y provinciales, aceptan aunque más no sea tácita pero inequívocamente, el ordenamiento normativo vigente. No pueden, pues, los municipios aceptar la coparticipación y coetáneamente pretender desligarse de las obligaciones emergentes de dichos regímenes”²⁶.

Nos preguntamos entonces, si en ambos sistemas de coordinación tributaria — CM y ley de coparticipación—, las provincias asumen obligaciones tanto por sí, como por los municipios que las integran

3.3 Territorialidad

El principio de territorialidad en materia fiscal, delimita el ámbito espacial del ejercicio del poder tributario del municipio. Para Bidart Campos, la competencia que el estado ejerce en materia tributaria “puede imponer contribuciones -o eximir de ellas- dentro del territorio, respecto de bienes, actividades y servicios que se sitúan, se realizan o se prestan en ese espacio geográfico, de forma que las potestades fiscales responden al mismo criterio de territorialidad” (Bidart Campos, Germán, “El principio de territorialidad fiscal”, LL 2001-E, 1282)²⁷.

En materia de potestades tributarias municipales, la regulación se intenta en el artículo 35 de CM; dado que *“el Convenio tiene incidencia sobre la tasa municipal*

²⁵ LINARES, "Fundamentos del derecho administrativo", p. 343 y ss.; KELSEN, Hans: "Teoría pura del derecho", p. 232 y ss.

²⁶ SPISSO, Rodolfo R., "Federalismo racional o caos institucional", D.T., t. I, p. 462, citado por CASAS, José O., "Naturaleza Jurídica....", ob. cit. en nota 15, p. 840.

²⁷ Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán - TRASLADO FUERA DEL EJIDO MUNICIPAL “EMPRESA DIEGO GALVEZ S.A. VS. MUNICIPALIDAD DE SAN MIGUEL DE TUCUMÁN S/ NULIDAD – REVOCACIÓN”

únicamente cuando ésta recepta, en su base imponible, los ingresos provenientes del ejercicio de la actividad interjurisdiccional²⁸”.

Partimos de la premisa que “un tributo territorial, por oposición a los de carácter personal o subjetivo, significa que comprende solamente a actividades ejercidas —en todo o en parte— dentro del ámbito físico de la jurisdicción fiscal que lo impone²⁹”

Probablemente la dificultad radique en la “diferencia entre el ámbito espacial de aplicación del tributo y su sustento territorial —referido al momento de vinculación del hecho imponible con el sujeto pasivo de la obligación tributaria, dado que esta cuestión, aparentemente de fácil comprensión teórica, en la práctica se torna compleja, ya que si bien sólo resultan alcanzadas las actividades desarrolladas en el ámbito espacial de la jurisdicción respectiva, lo cierto es que, según cómo se determine la “base imponible” del tributo (por ejemplo, los ingresos brutos totales), podrá aplicarse dicho tributo sobre el total de los ingresos del sujeto que actúa en dicha jurisdicción, aun en la parte que provenga de ingresos producidos fuera de ella pero que han sido devengados por la actividad operada en el ejido municipal.³⁰”

Deseamos recordar que la “distinción entre especies tributarias no es meramente académica, sino que además desempeña un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, a poco que se advierta que el art. 9, inc. b), de la citada ley 23.548 excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos³¹”.

²⁸ REVILLA, Pablo: "Sobre el alcance de la coordinación horizontal a nivel municipal (art. 35 del Convenio Multilateral" en BULIT GOÑI, Enrique G., coord., *Derecho Tributario Provincial y Municipal*, primera edición, Editorial Ad-Hoc, Buenos Aires, 2002, p.144

²⁹ CSJN Fallos: 286-301

³⁰ BULIT GOÑI, Enrique .: *Impuesto sobre los ingresos brutos*, segunda edición, Depalma, Buenos Aires, 1997 – pág. 49

³¹ CSJN fallos 332:1503

Consideramos necesario ampliar el análisis de la implicancia de la territorialidad en materia de potestad tributaria municipal; buscando alcanzar soluciones equitativas y armónicas que eviten la doble o múltiple imposición horizontal ni vertical.

En la inteligencia de la causa Laboratorios Raffo S.A. c. Municipalidad de Córdoba³², en la que el supremo tribunal falla en el sentido del dictamen de la procuradora fiscal Dra. Laura Monti, dictamen del 25 de noviembre de 2008. Que señala la inadmisibilidad de la aplicación de la tasa pretendida por la municipalidad de Córdoba, dado que el contribuyente “carecía de local, depósito o establecimiento de cualquier tipo en el territorio del municipio.”

Nos preguntamos, si este claro criterio del más alto tribunal (la inexistencia de establecimiento en el municipio tornó inviable la pretensión de la tasa) ha sido receptado por las ordenanzas municipales y si a fin de lograr una razonable carga fiscal, resultaría importante que se establecieran otros requisitos para la aplicación de tasas municipales.

4. La prescripción de las tasas municipales³³

El Código Civil y Comercial unificado, que comenzó a regir el 1 de agosto de 2015, (en adelante CCyCU) aprobado por Ley N°26.994 (B.O. 19/12/2014) regula la prescripción en su Libro Sexto, denominado Disposiciones Comunes a los Derechos Personales y Reales.

³² CSJN fallos 332:1503

³³ El presente punto del informe se basa en un trabajo presentado por la Dra. Silvina Coronello y la autora del presente informe "La prescripción de los tributos locales", en "Suplemento Especial Código Civil y Comercial de la Nación", "Errelus", Errepar febrero 2015, ps. 29/34

En términos generales se han mantenido las regulaciones de este instituto general del derecho en comparación con el anterior Código Civil (en adelante Código de Vélez Sarsfield).

Sin embargo, se incorporaron los actuales artículos 2532 y 2560, apartándose de la doctrina consolidada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación durante más de una década³⁴.

Observamos que en el CCyCU se consagra un criterio ambiguo, en el cual el plazo de prescripción sigue el camino de la tesis autonomista, mientras que para el resto de las cuestiones vinculadas al mismo instituto (inicio de conteo, suspensión, interrupción) se mantiene la regulación del instituto de Código de fondo.

4.1 El plazo.

En el CCyCU se introducen dos artículos (art. 2532 y 2560) que delegan en los poderes locales la fijación del plazo de prescripción.

Estos artículos fueron propuestos momentos antes de la votación y aprobados sin debate alguno³⁵. Previamente se había introducido la cuestión –en este caso también, sin mediar discusión- citando un texto de un diputado provincial misionero que propugnaba la prevalencia de la tesis autonomista por sobre la privatista (según la cual, es potestad de las legislaciones subnacional establecer, entre otras cuestiones el plazo de prescripción de los tributos), apartándose del criterio del Alto Tribunal.³⁶

Nos preguntamos si la inclusión de los artículos 2532 y 2560 del CCyCU, importa que el Congreso de la Nación incumpla con la delegación de facultades consagrada en el art.75 inc.12 de nuestra Carta Magna; devolviéndole a las provincias la facultad delegada de reglar el plazo de prescripción.

³⁴ Tal como ha sido reseñado por las autoras en “La prescripción de los tributos locales” publicado en el Periódico Económico Tributario N° 506 del 15 de enero de 2013, Editorial La Ley, al cual remitimos al lector interesado.

³⁵ Debate Parlamentario Cámara de Senadores. Código VT-2013-11-27 -ES-09 Versión Taquigráfica de las Sesiones de los días 27 y 28 de noviembre de 2013, pág. 143.

³⁶ Debate Parlamentario Cámara de Senadores. Código VT-2013-11-27 -ES-09 Versión Taquigráfica de las Sesiones de los días 27 y 28 de noviembre de 2013, pág. 95 y ss.

Se ve cuestionada la constitucionalidad de esta delegación, ya que como ha señalado la doctrina *“las normas tributarias locales no pueden apartarse en nada de lo dispuesto por la legislación nacional común dictada por el Congreso en uso de las atribuciones conferidas por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, pues esa legislación nacional común es emitida en uso de facultades delegadas con exclusividad a la Nación en el año 1853/60, que ni las provincias ni tampoco sus municipios pueden reasumir mediante el dictado de sus normas tributarias. Para fundar esta conclusión me baso tanto en la intención del constituyente, cuanto en una interpretación armónica e integradora de los preceptos constitucionales y de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación...en esta materia.”*³⁷

Cabe recordar que nuestro Máximo Tribunal en la causa *“Filcrosa S.A. s/ Concurso s/Inc. Verif. Municipalidad de Avellaneda”*³⁸ de fecha 30 de septiembre de 2003, ha señalado que las normas locales que reglamentan la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil resultan inválidas puesto que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho y ello *“ha justificado que en ejercicio de la habilitación...conferida al legislador nacional por el citado artículo 75 inc. 12 éste no sólo fijará los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía”*.³⁹

En igual sentido, el más alto tribunal, se expidió el 26 de marzo de 2009 en *“Casa Casmma S.R.L. s/concurso preventivo s/ incidente de verificación tardía promovido por Municipalidad de La Matanza”*⁴⁰, el 8 de septiembre de 2009 en la ejecución fiscal

³⁷ Revilla, Pablo, *“La Cláusula de los códigos y la Autonomía del Derecho Tributario Provincial”* Practica Profesional Nº 158, Enero de 2012, Editorial La Ley.

³⁸ Fallos 326:3899

³⁹ Coronello Silvina *“Los tributos locales y el término de prescripción: nuevo precedente de la Corte Suprema de Justicia”*. publicado en el Periódico Económico Tributario N°288 de fecha 13 de noviembre de 2003, pág. 5 y ss., Editorial La Ley.

⁴⁰ Fallos 332:616

“Municipalidad de Resistencia c/Lubricom SRL”⁴¹ y el 6 de diciembre de 2011 en “GCBA c/Bottoni, Julio s/ejecución fiscal”⁴², consolidando su jurisprudencia.

Nos preguntamos, si la fijación del plazo de prescripción puede, realmente ser reasumida por los poderes locales, o si corresponde al Congreso Nacional su regulación, de modo que esta “devolución de potestades” resultará inconstitucional.

Según el CCyCU, el único aspecto de la prescripción que se dejaría a criterio subnacional es el plazo y por ende en caso de que los poderes locales no fijen uno distinto, se aplicarían los siguientes:

1.- 2 años: para los tributos que deben pagarse por años o plazos más cortos, salvo disposición local que fije otro plazo.

En efecto, para los tributos que deben pagarse por años o plazos más cortos resulta aplicable el inciso c) del art. 2562 (que sustituye el art. 4027 inc. 3° del Código de Vélez), y que dispone: “Plazo de prescripción de dos años. Prescriben a los dos años: (...) c) el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos...”

2.- 5 años: para el resto de los tributos locales y para la acción de repetición, salvo disposición local que establezca otro plazo.

4.2 Comienzo del cómputo.

El CCyCU dispone en su art. 2554 que “El transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible”.

De este modo se mantiene el criterio del art.3956 del Código de Vélez Sarsfield, brindando mayor precisión a los conceptos.

Cabe recordar que la Corte en la causa “Fisco de la Provincia c/Ullate, Alicia”⁴³ resuelta el 1º de noviembre de 2011, siguiendo el dictamen de la procuradora, sostuvo

⁴¹ Fallos 332: 2108

⁴² G. 37. XLVII.

⁴³ F.391. XLVI

que: *“la cuestión en litigio se circunscribe a dilucidar si el Código Tributario Provincial puede disponer una forma diversa de cómputo de la prescripción y un plazo de suspensión más extenso que los previstos por el legislador nacional, de manera uniforme para toda la República, los cuales se hallan regulados en el Código Civil. En mi criterio, estas cuestiones son sustancialmente análogas a las ya resueltas...”*, siendo la respuesta negativa.

De conformidad con esta postura, el plazo de prescripción de los tributos locales debe computarse desde la fecha en que el tributo es exigible, sin puedan admitirse dilaciones o postergaciones en el inicio del conteo.

4.3 Causales de suspensión.

La suspensión de la prescripción importa detener el cómputo de los plazos por el tiempo que dure la misma, pero aprovechando el plazo transcurrido hasta su acaecimiento.

Así se establece expresamente en el art. 2539 CCyCU que dispone: *“La suspensión de la prescripción detiene el cómputo del tiempo por el lapso que dura pero aprovecha el período transcurrido hasta que ella comenzó.”*

El CCyCU establece dos causales de suspensión: la interpelación fehaciente (art. 2541⁴⁴) y el pedido de mediación (art. 2542⁴⁵), en caso de que correspondiera.

De este modo, en la causal de suspensión por interpelación fehaciente, el CCyCU incorpora la locución *“constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica”*, que ha brindado la doctrina y jurisprudencia y que resulta superadora de las inconsistencias que la terminología presentaba respecto del régimen de la mora.

En la causa *“Legnangel S.A. c/Provincia de Buenos Aires”*⁴⁶ con sentencia del 19 de diciembre de 1995, la Corte Suprema de Justicia de la Nación señaló que *“el art. 3986, 2°*

⁴⁴ ARTICULO 2541.- Suspensión por interpelación fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción.

⁴⁵ ARTICULO 2542.- Suspensión por pedido de mediación. El curso de la prescripción se suspende desde la expedición por medio fehaciente de la comunicación de la fecha de la audiencia de mediación o desde su celebración, lo que ocurra primero. El plazo de prescripción se reanuda a partir de los veinte días contados desde el momento en que el acta de cierre del procedimiento de mediación se encuentre a disposición de las partes.

⁴⁶ Fallos: 318:2558.

párrafo, del Código Civil, establece que el curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor efectuada en forma auténtica, supuesto que esta Corte ha considerado que se configura con la interpelación efectiva al deudor por medio de un acto que no ofrezca dudas acerca de la veracidad del reclamo y la oportunidad de su realización (causa E.217.XX “Estado Nacional – Fuerza Aérea Argentina –c/ Rio Negro, Provincia de s/ cobro de pesos, sentencia del 1 de marzo de 1994).”

Al respecto la doctrina ha señalado que “Aquí se mejora también lo previsto por el Código Vélez Sarsfield que atribuía efecto suspensivo a la “constitución en mora” (art. 3986), lo que era erróneo pues no es lo mismo intimar que constituir en mora, máxime cuando en muchos casos la mora es automática. Para colmo, dicha causal de suspensión estaba ubicada en el capítulo referente a la interrupción. Además se redujo el plazo de un año a seis meses....El artículo exige que la interpelación sea efectuada en forma fehaciente. Con ello, entendemos, se quiere significar que la exigencia sobre la cosa no debe dejar duda alguna sobre su veracidad y fecha.; por ello aún cuando no existe ningún requisito de forma- se recomienda el telegrama colacionado, la carta documento, el acta notarial, o una nota debidamente recibida por el poseedor. Esta no puede hacerse en forma verbal, aunque se ha señalado que la autenticidad de la interpelación no constituye un problema de forma sino de prueba.”⁴⁷

La aplicación de la causal y plazo de suspensión fijado por el Código Civil en materia tributaria ha sido decidida por el Alto Tribunal, en la causa “Provincia del Chaco c/ Rivero, Rodolfo Aníbal s/ apremio”⁴⁸, con fecha 1 de noviembre de 2011, sostuvo que resulta violatorio del artículo 75 inciso 12 de la Constitución de la Nación Argentina que “el Código Tributario Provincial pueda disponer una forma diversa de cómputo de la prescripción y un plazo de suspensión más extenso que los previstos por el legislador nacional, de manera uniforme para toda la República, los cuales se hallan regulados en el Código Civil”.

⁴⁷ Kiper Claudio “La prescripción adquisitiva en el proyecto de Código Civil y Comercial de 2012” Revista Jurídica de la UCES, pág. 70 y ss.

⁴⁸ Fallos: AR/Jur/70756/2011

En igual sentido se pronunció el 6 de diciembre de 2011, en la causa “GCBA c/ Bottoni”⁴⁹ señalando que *“Parece necesario insistir aquí un vez más, en que, como dijo esa Corte, la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho. En tales circunstancias, la aplicación de dicha doctrina a las constancias de la causa me lleva a tener por prescripta la deuda discutida ... sin que respecto de ellos se hubiere alegado, ni mucho menos demostrado, la ocurrencia de alguna causal válidamente establecida que lo hubiera suspendido o interrumpido.”*

Parece entonces, que podríamos concluir que, la prescripción se suspende por la interpelación, es decir el requerimiento íntegro de la deuda dirigido por el fisco al contribuyente, realizada por medio fehaciente.

4.4 Causales de interrupción.

La interrupción de la prescripción produce el efecto de anular el curso de la misma, de forma tal que luego de producida la circunstancia que la ley determina como causa para su acaecimiento, comienza a contarse un nuevo y completo plazo, de conformidad al que el ordenamiento legal haya previsto.

Vale decir el plazo de prescripción “corrido” hasta el momento de producirse la causal interruptiva se tendrá como inexistente.

En tal sentido, el CCyCU en su art. 2544 dispone “El efecto de la interrupción de la prescripción es tener por no sucedido el lapso que la precede e iniciar un nuevo plazo.”

Se fijan tres causales de interrupción: 1) por reconocimiento (art. 2545)⁵⁰; 2) por petición judicial (art. 2546)⁵¹ y 3) por solicitud de arbitraje (art. 2548)⁵².

⁴⁹ G. 37. XLVII.

⁵⁰ ARTICULO 2545.- Interrupción por reconocimiento. El curso de la prescripción se interrumpe por el reconocimiento que el deudor o poseedor efectúa del derecho de aquel contra quien prescribe.

⁵¹ ARTICULO 2546.- Interrupción por petición judicial. El curso de la prescripción se interrumpe por toda petición del titular del derecho ante autoridad judicial que traduce la intención de no abandonarlo, contra el poseedor, su representante en la posesión, o el deudor, aunque sea defectuosa, realizada por persona incapaz, ante tribunal incompetente, o en el plazo de gracia previsto en el ordenamiento procesal aplicable.

⁵² ARTICULO 2548.- Interrupción por solicitud de arbitraje. El curso de la prescripción se interrumpe por la solicitud de arbitraje. Los efectos de esta causal se rigen por lo dispuesto para la interrupción de la prescripción por petición judicial, en cuanto sea aplicable.

De este modo el CCyCU conserva las causales de interrupción del curso de la prescripción existentes en el Código Vélez Sarsfield adecuando el texto legal a la evolución de la cuestión a nivel jurisprudencial y doctrinario.

4.4.1 Interrupción por reconocimiento.

El reconocimiento como causal de interrupción puede ser expreso o tácito.

La doctrina señala que será expreso cuando medie un acto externo y tácito cuando implique la confesión de la existencia del derecho del acreedor (pago de parte de la deuda, pago de intereses)⁵³.

4.4.2 Interrupción por petición judicial.

La interrupción por petición judicial se ha interpretado como “toda petición ante la jurisdicción dirigida contra el deudor que exteriorice en forma clara la voluntad del acreedor de no abandonar el derecho de que se trate por parte de su titular y, en este sentido, se ha regulado la causal, comprendiendo diversos supuestos que no configuran “demanda” en sentido técnico procesal pero que revelan la actitud del interesado de perseguir la tutela jurisdiccional.

Al respecto ha señalado la doctrina que “No se utiliza el término demanda –como hacía el art. 3986 del Código de Vélez- sino uno más amplio que comprende todas aquellas peticiones judiciales que importen una clara manifestación de voluntad del titular del derecho de mantenerlo vivo, de no abandonarlo...En general, ya antes de la sanción de este Código, nuestra doctrina y jurisprudencia se inclinó por extender el concepto de demanda a toda pretensión deducida judicialmente, a todo acto que evidencia que el acreedor no ha abandonado su derecho y que su propósito es no dejarlo perder, lo cual constituye una manifestación de voluntad idónea, suficiente para interrumpir la prescripción.”⁵⁴

En efecto, en la causa “Alberto García de Leonardo vs. Provincia de Formosa⁵⁵”, con sentencia del 7 de noviembre de 1989 la Corte Suprema de Justicia de la Nación

⁵³ Kiper Claudio “La prescripción adquisitiva en el proyecto de Código Civil y Comercial de 2012” Revista Jurídica de la UCES, pág. 70 y ss.

⁵⁴ Kiper Claudio “La prescripción adquisitiva en el proyecto de Código Civil y Comercial de 2012” Revista Jurídica de la UCES, pág. 70 y ss.

⁵⁵ Fallo: 312:2134

puntualizó que *“por demanda (art. 3986 del Código Civil) debe entenderse toda presentación judicial que traduzca la intención de mantener vivo el derecho de que se trate”*.

El art. 2547 dispone que *“los efectos interruptivos del curso de la prescripción permanecen hasta que deviene firme la resolución que pone fin a la cuestión, con autoridad de cosa juzgada formal.”*

Se mantiene el efecto interruptivo de las peticiones efectuadas ante juez incompetente, realizadas por personas incapaces de hecho o que ostentan defectos formales, sin perjuicio de lo que dispongan los ordenamientos procesales locales respecto del trámite ulterior que merezcan estas situaciones a los fines de la subsanación.

Igualmente se mantiene como requisito que no se abandone el proceso instaurado teniendo por no ocurrida la interrupción en caso de desistimiento del proceso o de declaración de caducidad de instancia.

4.5 Dispensa.

Con respecto a la dispensa de la prescripción se ha considerado conveniente extender el plazo para solicitar la dispensa de la prescripción a seis meses desde la cesación de los obstáculos.

En efecto el art. 2550 del CCyCU dispone *“El juez puede dispensar de la prescripción ya cumplida al titular de la acción, si dificultades de hecho o maniobras dolosas le obstaculizan temporalmente el ejercicio de la acción, y el titular hace valer sus derechos dentro de los seis meses siguientes a la cesación de los obstáculos. En el caso de personas incapaces sin representantes el plazo de seis meses se computa desde la cesación de la incapacidad o la aceptación del cargo por el representante. Esta disposición es aplicable a las sucesiones que permanecen vacantes sin curador, si el que es designado hace valer los derechos dentro de los seis meses de haber aceptado el cargo.”*

4.6 Vías procesales.

El CCyCU mantiene la posibilidad de que la prescripción se articule por vía de acción o de excepción (art. 2551), y que no pueda ser declarada de oficio por el juez interviniente (art. 2552).

En cuanto a la oportunidad procesal para oponer la prescripción se mantiene el plazo para contestar la demanda, y para oponer excepciones, según se trate de un proceso de conocimiento o de ejecución (art. 2553).

Varios son los interrogantes que se abren, a nuestro entender con relación al instituto de la prescripción a nivel municipal.

- 1. Primero nos cuestionamos sobre la constitucionalidad de la delegación realizada por los artículos 2535 y 2560 del CCyCU***
- 2. En el supuesto que la misma respete el espíritu de la carta magna, o en el caso contrario, hasta el momento que la inconstitucionalidad sea declarada por la CSJN, nos preguntamos:***
 - a. como deberían contarse los plazos con relación a la prescripción que está en curso al momento de entrada en vigencia del actual Código?***
 - b. Como deberá considerarse el nuevo cómputo a partir de la finalización de una causal de suspensión y/o interrupción que haya estado acaeciendo en el momento de entrada en vigencia del CCyCU***
 - c. Debemos entender que la expresión “las legislaturas locales” contenida en los artículos bajo análisis:***
 - Art. 2532: “En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos”***
 - Art. 2560: “Plazo genérico. El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”, habilita a***

cada estado municipal a reglar su propio plazo de prescripción en materia tributaria?

De ser esta la conclusión, como imaginamos la seguridad jurídica de un sujeto obligado a 2.164⁵⁶ posibles plazos diferentes a la hora de computar la prescripción de sus tributos municipales, mas 23 posibles opciones distintas (una por cada estado provincial) más el correspondiente cómputo a realizar con relación a los tributos nacionales?

También intentamos reflexionar, si, en los tiempos actuales, en los que la tecnología y el altísimo grado de comunicación y posibilidades de obtención de información “on line”, es razonable ampliar los plazos para la prescripción de los tributos, o si por el contrario, no resultaría más eficaz, acortar los mismos a fin de obligar a las administraciones nacional, provinciales y municipales a acelerar los plazos de verificación tributaria.

⁵⁶ Fuente: http://atlasflacma.weebly.com/uploads/5/0/5/0/5050016/estructura_poblacional.pdf