



# AUTONOMÍA TRIBUTARIA MUNICIPAL Y TASAS.

## ASPECTOS JURÍDICOS CLAVE PARA SU VALIDEZ

**Cristian Altavilla<sup>1</sup>**

CONICET / UNC / UES21

CONICET / Universidad Nacional de Córdoba / Universidad Siglo 21  
(Argentina)

**Margarita Zabalza**

UNR / Fder

Universidad Nacional de Rosario / Facultad de Derecho  
(Argentina)

### Resumen:

El trabajo busca analizar la autonomía tributaria municipal en Argentina, con especial énfasis en las tasas, un tema que ha generado un largo debate legal y constitucional. La Constitución Nacional de 1994, en su artículo 123, estableció que las provincias deben asegurar la autonomía municipal en los órdenes institucional, político, administrativo, económico y financiero. Actualmente, 21 de las 23 provincias reconocen esta autonomía, aunque en grados variables.

---

<sup>1</sup> [cristian.altavilla@unc.edu.ar](mailto:cristian.altavilla@unc.edu.ar)

Recibido: 26/09/2025

Aceptado: 06/10/2025

Publicado en línea: 19/12/2025





A pesar del reconocimiento constitucional, el poder impositivo de los municipios se ha visto fuertemente limitado por la coordinación financiera con los niveles superiores de gobierno (Nación y provincias), lo que trajo como consecuencia la excesiva utilización de las tasas como recurso genuino de los gobiernos locales. Debido a estas restricciones, los municipios han recurrido a las tasas como su principal fuente de ingresos. La jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) ha buscado definir la naturaleza jurídica de las tasas para evitar que los municipios las utilicen como impuestos encubiertos, estableciendo una serie de requisitos esenciales para que un tributo sea considerado una tasa (hecho imponible, sustento territorial, monto e, incluso, su propia denominación).

En este trabajo se analizarán los principales precedentes del máximo tribunal argentino en relación con los requisitos esenciales que debe tener el tributo tasa.

**Palabras clave:** Autonomía municipal / poder tributario / federalismo / tasa / derecho tributario

**Abstract:**

This paper seeks to analyze municipal tax autonomy in Argentina, with special emphasis on rates, an issue that has generated a long legal and constitutional debate. Article 123 of the 1994 National Constitution established that provinces must ensure municipal autonomy in institutional, political, administrative, economic, and financial matters. Currently, 21 of the 23 provinces recognize this autonomy, albeit to varying degrees. Despite constitutional recognition, the taxing power of municipalities has been severely limited by financial coordination with higher levels of government (national and provincial), which has resulted in the excessive use of fees as a genuine resource for local governments. Due to these restrictions, municipalities have resorted to fees as their main source of income.





The jurisprudence of the Supreme Court of Justice of the Nation (CSJN) has sought to define the legal nature of fees to prevent municipalities from using them as hidden taxes, establishing a series of essential requirements for a tax to be considered a fee (taxable event, territorial basis, amount, and even its own name).

This paper will analyze the main precedents of Argentina's highest court in relation to the essential requirements that a tax must have to be considered a fee.

**Key words:** Municipal autonomy / taxing power / federalism / municipal fee / tax law



Atribución, No Comercial, Sin Derivadas:

Revista Iberoamericana de Gobierno Local by CIGOB is licensed under [CC BY-NC-ND 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)  
No se permite un uso comercial ni la generación de obras derivadas.

RIGL. ISSN: 2173-8254  
NÚMERO 29  
Julio 2025 – Diciembre 2025

## Sumario del Trabajo

*INTRODUCCIÓN. LA AUTONOMÍA TRIBUTARIA MUNICIPAL EN ARGENTINA*

*II. LÍMITES AL PODER TRIBUTARIO MUNICIPAL*

*III. TASAS MUNICIPALES. SU NATURALEZA JURÍDICA*

*III.1. Denominación: ¿Tasas? ¿Derechos?*

*III.2. El servicio público a cargo del Estado*

*III.3. El sustento territorial*

*III.4. El monto de la tasa*

*IV. CONCLUSIONES*



Atribución, No Comercial, Sin Derivadas:

Revista Iberoamericana de Gobierno Local by CIGOB is licensed under [CC BY-NC-ND 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)  
No se permite un uso comercial ni la generación de obras derivadas.

**RIGL. ISSN: 2173-8254**  
**NÚMERO 29**  
**Julio 2025 – Diciembre 2025**

## I. INTRODUCCIÓN. LA AUTONOMÍA TRIBUTARIA MUNICIPAL EN ARGENTINA

El régimen municipal en Argentina es establecido por las provincias. La regulación de todo lo atinente al sistema de gobierno local es una competencia exclusiva de las provincias. A diferencia de otras constituciones federales, como la de Brasil o México, la Constitución federal argentina no regula cuestiones municipales, aunque sí establece lineamientos mínimos que deben ser seguidos por las provincias.

Así, las bases mínimas que establece la Constitución Nacional las encontramos en dos artículos específicos: el artículo 5, que establece que las provincias deben “asegurar el régimen municipal”, y el artículo 123, que establece las provincias deben “asegurar la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero”. Este último artículo, incorporado en la reforma constitucional de 1994, cerró un largo debate en torno a la naturaleza jurídica de los municipios en Argentina, debate que se había originado con la expresión “régimen” del art. 5 del texto constitucional de 1853, sin especificar si se trataba de un régimen autónomo o autárquico<sup>2</sup>.

En la actualidad, 21 de 23 provincias reconocen la autonomía constitucional, aunque en diferentes grados, e importantes matices. Un aspecto clave dentro de la autonomía municipal está dado por la potestad económica y financiera de los entes locales, es decir, reconocer el “derecho a los medios” que tienen para poder cumplir con sus tareas constitucionalmente asignadas (Rossatti 2012). Se trata de la posibilidad de los municipios de contar con recursos estatales propios, entendidos estos como “los ingresos que obtiene el Estado preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social” (Giuliani Fonrouge 2003:195).

En este sentido, encontramos en las constituciones provinciales un amplio reconocimiento de recursos para los municipios. Prácticamente todas las constituciones

---

<sup>2</sup> Para un mayor desarrollo al respecto, ver Ábalos, M. Gabriela, *Municipio y Poder Tributario Local*, Buenos Aires, Ad Hoc, 2007, Hernández, Antonio María, *Derecho Municipal. Parte General*, México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2003; Altavilla, Cristian, *Derecho público Provincial y Municipal*, Buenos Aires: Astrea, 2025.

provinciales reconocen un patrimonio municipal, compuesto por diferentes recursos. Dentro de estos recursos estatales, cobran vital importancia los recursos tributarios, entendidos como “prestaciones obligatorias, generalmente en dinero, exigidos por el Estado en virtud de su imperio, para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales” (Villegas 2009:77), ya que son estos los recursos que permiten al municipio, en cuanto entidad estatal, desplegar su potestad, su jurisdicción, y cumplir eficazmente con los cometidos constitucionales, de manera independiente y autónoma.

En otras palabras, son estos recursos tributarios los que garantizan una verdadera y efectiva autonomía municipal, entendida como ese espacio de libertad y autodeterminación del gobierno local en todo aquello que hace a la gestión de los intereses locales, incluyendo la administración pública y la prestación y gestión de servicios públicos.

Todas las constituciones provinciales, en mayor o menor medida, reconocen potestad tributaria a sus municipios, es decir, la posibilidad de establecer impuestos, tasas y contribuciones (aunque no todas reconocen expresamente estas tres especies de tributos): Buenos Aires, art. 192.7, art. 193.2; Catamarca, art. 253; Córdoba art. 188; Chaco, art. 197; Corrientes, art. 228, 229; Chubut, art. 239 y 240; Entre Ríos, art. 243; Formosa, art. 181; Jujuy, art. 215.2; La Pampa, art. 121; La Rioja, art. 173 (no menciona ningún recurso tributario en particular), Misiones, art.167 (impuestos, tasas y contribuciones); Mendoza, art. 199.6, (“Las municipalidades tendrán las rentas que determine la Ley Orgánica y en ningún caso podrán dictar ordenanzas creando impuestos ni contribuciones de ninguna clase, salvo respecto de los servicios municipales” - Ley orgánica de municipalidades, Ley 1.079, 1934 - Art. 133); Neuquén, art. 290 (impuestos, tasas y contribuciones); Río Negro, art. 230 (impuestos, tasas y contribuciones); Salta, art. 175 (impuestos, tasas y contribuciones); Santa Cruz, arts. 152, 153 y 154 (impuestos); Santiago del Estero, art. 221 (impuestos, tasas y contribuciones); Santa Fe, art. 107 (impuestos, tasas y contribuciones); San Juan, art. 253 (impuestos, tasas y contribuciones); San Luis, art. 270 (“impuestos sobre ramos que la ley específica señala”, tasas y contribuciones); Tierra del Fuego, art. 179 (impuestos, tasas y contribuciones); Tucumán, art. 135 (impuestos “patentamiento”, que recauda la provincia y distribuye a municipios, tasas y contribuciones).



## II. LÍMITES AL PODER TRIBUTARIO MUNICIPAL

Del diseño constitucional, se desprende que la potestad impositiva tanto nacional, como provincial y municipal es, en principio, concurrente. La Constitución Nacional adoptó un sistema de concurrencia de fuentes con respecto a impuestos internos (directos e indirectos). A su vez, las constituciones provinciales al reconocer poder impositivo en sus municipios, también adoptó un sistema de concurrencia de fuente.

Como se sabe, este sistema permite el fenómeno de la doble o múltiple imposición, que se produce “cuando las mismas personas o bienes son gravados dos (o más) veces por análogo concepto, en el mismo período de tiempo, por parte de dos (o más) sujetos con poder tributario”<sup>3</sup>. Y es precisamente para evitar sus consabidos efectos perniciosos sobre el sistema económico que han surgido distintos sistemas para evitarla<sup>4</sup>. En nuestro sistema, encontramos disposiciones tanto de rango constitucional como derivados de pactos y acuerdos interjurisdiccionales (que integran el llamado “derecho intrafederal”) tendientes a coordinar las potestades tributarias de los tres niveles de gobierno.

Si bien desde el punto de vista constitucional, los municipios cuentan con amplia autonomía tributaria, lo cierto es que en los hechos su poder de imposición se ve fuertemente restringido, en particular, por la coordinación financiera de los niveles superiores, nación y provincias.

Podemos identificar dos grandes grupos de restricciones: (a) Límites impuestos por el Estatuto del Contribuyente y (b) Límites impuestos por la coordinación financiera entre provincias y Nación, dentro de los cuales encontramos (b.1) límites impuestos por normas de rango constitucional y (b.2) límites derivados de la coordinación interjurisdiccional (pactos y acuerdos interjurisdiccionales).

**(a) límites impuestos por el Estatuto del Contribuyente.** Son todas aquellas restricciones derivadas de los derechos del contribuyente y los principios constitucionales de la

---

<sup>3</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos, op. cit., pág. 302

<sup>4</sup> Recordemos que la doble o múltiple imposición no resulta inconstitucional, precisamente porque la propia Constitución Nacional ha reconocido igual potestad tributaria tanto al nivel nacional como a los provinciales, siendo éstas competencias concurrentes. Así lo ha establecido la propia CSJN desde antaño (“Sociedad Anónima Mataldi Simón Limitada C/ Provincia de Bs. As., por repetición de impuesto”, Fallos 149:260, del 28/09/1927).

tributación que el poder tributario municipal debe respetar, por cuanto se encuentra sujeto a las normas constitucionales que regulan su alcance y establecen los requisitos dentro de los cuales el Estado (en sus tres niveles) puede ejercer su poder de imposición. Estas limitaciones surgen a partir de los derechos constitucionales que conforman los principios de la tributación y que se traducen, al mismo tiempo, como derechos y garantías del contribuyente: el principio de legalidad (art. 19, CN), igualdad (art. 16, CN), derecho de propiedad y de no confiscación (art. 17, CN);

**(b) Límites impuestos por la coordinación financiera entre provincias y Nación**, son límites que se acuerdan y convienen entre los propios niveles de gobierno, a través de acuerdos y pactos intergubernamentales. Entre estas limitaciones, podemos a su vez clasificarlas en:

(b.1) los límites impuestos por normas de rango constitucional, que son aquellos impuestos por preceptos constitucionales, tanto de la Constitución Nacional como de las provincias.

En primer lugar, encontramos las disposiciones de la Constitución Nacional que refieren a la coordinación de la competencia tributaria entre niveles de gobierno. La Constitución federal establece de modo genérico que, por un lado, los derechos de importación y exportación (arts. 4 y 75, inc. 1º), corresponden de forma exclusiva y privativa al gobierno nacional, estando en consecuencia prohibidos a las provincias y los municipios (art. 126); los impuestos directos son excepcionales para el gobierno federal (art. 75, inc. 2), entendiéndose permanente para provincias y municipios (art. 121); los impuestos indirectos son concurrentes entre Nación y provincias (art. 75, inc. 2);

Por otro lado, la Constitución confiere al gobierno federal ciertas atribuciones que se traducen en restricciones al poder tributario subnacional: (a) La “Cláusula del Progreso” (art. 75, inc. 18) en cuanto atribuye al Congreso de la Nación la facultad de establecer exenciones impositivas sobre determinadas actividades, exención que puede alcanzar incluso a los tributos provinciales y municipales. Esta facultad del Congreso fue reafirmada por jurisprudencia de la Corte Suprema, desde precedentes muy tempranos, que pueden rastrearse hasta el caso “Ferrocarril Central Argentino c/ Provincia de Santa Fe” de 1897 (Fallos 68:227); (b) La “Cláusula Comercial” (art. 75, inc. 13) se traduce en la prohibición o restricción al ejercicio del poder tributario de provincias y municipios



cuando su ejercicio pudiera implicar una interferencia al comercio interprovincial e internacional. Esta cláusula, a diferencia de la cláusula del progreso, importa una prohibición o limitación, mientras que la segunda implica lisa y llanamente una exención impositiva de tributos locales; (c) La “Cláusula de los Códigos” (art. 75, inc. 12) confiere en forma exclusiva al Congreso de la Nación el dictado del derecho común, es decir, de los códigos de fondo (civil, penal, comercial, laboral, etc.) y dentro de estos, determinados institutos que prevalecen sobre la normativa tributaria provincial y municipal, tales como prescripción, acción de repetición, caducidad de plazos, etc., por entender que los mismos son competencia del Congreso, y las legislaturas locales no pueden alterar a través de sus leyes y códigos tributarios<sup>5</sup>; (d) finalmente, los establecimientos de utilidad nacional (art. 75, inc. 30), por cuanto “las autoridades provinciales y municipales conservarán los poderes de policía e imposición sobre estos establecimientos, en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines”<sup>6</sup>.

En el orden constitucional provincial, encontramos, por lo general, la exigencia de armonización del poder tributario municipal con el provincial y nacional. Así por ejemplo, los textos constitucionales establecen que el ejercicio del poder tributario municipal debe hacerse respetando los principios de la tributación y la armonización con los regímenes provincial y federal (Entre Ríos, art. 244; Córdoba, art. 188; Corrientes, art. 229, inc. 1, Tierra del Fuego, art. 179), o que el mismo no resulte incompatible con el nacional y el provincial (Neuquén, art. 204; Chaco, art. 196; Santa Cruz, art. 152) o disponiendo que el mismo es complementario del nacional y el provincial (Neuquén, art. 204; Río Negro, art. 231). Por último, Tierra del Fuego es la única que prohíbe en términos expresos la doble imposición (art. 179).

---

<sup>5</sup> SPISSO, Rodolfo, “Potestad tributaria...”, Op. cit., en BULIT GOÑI, Enrique, dir., *Tasas Municipales*, Tomo I, Buenos Aires, Lexis Nexis, 2007, pp. 233-275, citando, entre otros precedentes de la CSJN, “José González Pagliere c/ Nación Argentina”, Fallos 220:202, del 13/06/1951, “Cypobras SA c/ Estado Nacional”, Fallos 109:451-526, 211:1602, del 05/04/1995 y “SA Shell-Mex Argentina Ltda. c/ Provincia de Mendoza”, Fallos 200:444. Más recientemente, en “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo - medida cautelar”, sentencia del 7 de marzo de 2023 (Fallos: 346:103), sostuvo que “la *prescripción no es un instituto propio del derecho público local*, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, aquel estableciera un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía y que, en consecuencia, las legislaturas locales no se hallaran habilitadas para dictar leyes incompatibles con las previsiones que al respecto contenían los códigos de fondo”.

<sup>6</sup> Con posterioridad a la reforma constitucional, la CSJN reiterará la tesis finalista en “YPF c/ Provincia de Mendoza”, Fallos 319:2458, del 22/10/1996 (citado por SPISSO, Rodolfo, “Potestad tributaria...”, Op. cit.,).

(b.2) Límites derivados de la coordinación interjurisdiccional (pactos y acuerdos interjurisdiccionales)

El ejercicio de un federalismo de coordinación o de concertación a través de la celebración acuerdos interjurisdiccionales ha venido a limitar el poder tributario municipal más allá de lo recomendable. Estos acuerdos conforman el “derecho intrafederal”. Por su naturaleza y por las materias que trata (competencias concurrentes entre niveles de gobierno), estos acuerdos son jerárquicamente superiores a las leyes nacionales, encontrándose debajo de los tratados internacionales del art. 75, inc. 24 y de la Constitución Nacional y los tratados internacionales del inc. 22, art. 75.

A partir de la década de 1990, nación y provincias celebraron una serie de acuerdos y pactos fiscales que tuvieron como consecuencia práctica, una fuerte restricción a la potestad tributaria municipal. Entre los más importantes, es posible mencionar:

La Ley de Coparticipación Federal de Impuestos (Ley N° 23.548, art. 9, inc. b) dispone que la provincia que se adhiera al régimen, “se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por esta Ley”<sup>7</sup>. Y de acuerdo al art. 2, la masa coparticipable estará integrada “por el producido de la recaudación de todos los impuestos nacionales existentes o a crearse”, lo cual reduce drásticamente el ámbito de ejercicio del poder tributario municipal, relegándolo a los impuestos provinciales que se encuentran excluidos de la masa coparticipable, esto es: impuesto provincial sobre la propiedad inmobiliaria, sobre los ingresos brutos, sobre automotores, de sellos y transmisión gratuita de bienes (Ley 23.548, art. 9, inc. b, 3° párr.).

El “Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento” celebrado entre el Estado Nacional y los Estados Provinciales (el 12/08/1993) dispone expresamente que las provincias signatarias se comprometían a promover la derogación de las tasas municipales que afecten la transferencia de combustible, gas, energía eléctrica, incluso

---

<sup>7</sup> Cabe agregar además que el término “analogía” empleado por la ley ha sido interpretado en su acepción más amplia por la CSJN, considerando no solo los elementos esenciales del tributo, sino también su *estructura económica* (confr. CSJN, “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/ Provincia del Chubut y otro”, Fallos, 335:996, del 19/06/2012 y BALBO, Elvira, “Novedosa especie tributaria: ‘las impuestasas’. Tasas que financian servicios indivisibles e indirectos: análisis en el marco del entramado federal” en *Periódico Económico Tributario* N° 527, noviembre, 2013).

los que recaen sobre el auto generada, y servicios sanitarios, excepto que se trate de transferencias destinadas a uso doméstico y de instar a sus municipios a derogar en forma inmediata los tributos que gravan directa o indirectamente, a través de controles, la circulación interjurisdiccional de bienes o el uso para servicios del espacio físico, incluido el aéreo (Cl. 1ª, inc. 2, 1º y 2º párrafo).

Este acuerdo establecía además ciertos requisitos formales que debían reunir las tasas, al establecer que debían derogarse las “tasas municipales en general, en los casos que no constituyan la retribución de un servicio efectivamente prestado, o en aquellos supuestos en los que excedan el costo que derive de su prestación” (Cl. 1ª, inc. 2, 2º párr.)<sup>8</sup>. A contrario sensu, quedan a salvo las tasas que fueran retributivas de servicios efectivamente prestados y cuyo monto no excediera el costo de la prestación.

El Pacto también establecía como obligación de las provincias la derogación del impuesto de sellos, a los activos, aquellos que recaigan sobre transferencia de combustibles, gas, energía eléctrica, servicios sanitarios y aquellos que gravan los intereses devengados por depósitos a plazo fijo en caja de ahorro, entre otros y la sustitución del impuesto a los ingresos brutos por un más general al consumo. Esta fuerte restricción al poder impositivo provincial (básicamente buscaba la derogación de los pocos impuestos que quedan en manos de las provincias) impactó directamente sobre el municipal. Si bien la mayoría de las cláusulas de este pacto no se cumplieron<sup>9</sup> 10, muchas de ellas fueron de aplicación inmediata, en particular las exenciones de impuesto provinciales (de sellos, inmobiliario, automotor, ingresos brutos, entre otros) a ciertas actividades enumeradas por el acuerdo<sup>11</sup>;

El Consenso Fiscal de 2017 (aprobado por Ley N° 27.429), establecía en relación a las provincias, una serie de obligaciones y compromisos que incluían, entre otros muchos, la

---

<sup>8</sup> Para un mayor análisis del impacto de este pacto fiscal sobre el poder impositivo provincial y municipal, pueden consultarse SPISO, Rodolfo, “Potestad tributaria...”, Op. cit., y SPISO, Rodolfo, *Derecho Constitucional...*, Op. cit.

<sup>9</sup> El pacto fiscal fue prorrogado sucesivamente hasta 2015. La última prórroga se dispuso mediante ley 27.199, del 3 de noviembre de 2015, y venció el 31 de diciembre de 2017, siendo sucedido por el Consenso Fiscal de 2017.

<sup>11</sup> Así, la CSJN declaró inaplicables los impuestos inmobiliarios y de automotor a una empresa que distribuye energía eléctrica y que por imperio del Pacto Federal se encuentra exenta de estos gravámenes locales (CSJN, “Empresa Distribuidora Sur S.A. (EDESURS.A.) c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa”, del 26/10/1999, reiterando los precedentes de “Asociación Grandes Usuarios de Energía c/ Provincia de Buenos Aires”, Fallos 320:690, del 19/08/1999 e “Hidroeléctrica El Chocón S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ acción declarativa”, Fallos: 320:1302, del 01/07/1997).

modificación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (estableciendo eliminaciones de tratamientos diferenciados, desgravaciones y exenciones sobre determinadas actividades), fijar alícuotas reducidas del Impuesto Inmobiliario, y establecer un tope a las alícuotas del Impuesto a los Sellos. En relación estrictamente a los municipios, el convenio estableció que las provincias debían “Promover la adecuación de las tasas municipales aplicables en las respectivas jurisdicciones de manera, tal que le correspondan con la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio y sus importes guarden una razonable proporcionalidad con el costo de este último, de acuerdo con lo previsto en la Constitución Nacional”, y “Derogar inmediatamente los tributos específicos que gravan la transferencia de combustible, gas, energía eléctrica - incluso los que recaen sobre la autogenerada- y servicios sanitarios, excepto que se trate de transferencias destinadas a consumidores finales”;

El Convenio Multilateral (acuerdo interjurisdiccional de tipo horizontal, suscripto por todas las provincias y la Ciudad de Buenos Aires el 18/08/1977) que limita la fijación de la base imponible de los tributos municipales sobre aquellas actividades que caen dentro de las disposiciones del Convenio<sup>12</sup>. Este convenio celebrado entre provincias es directamente aplicable a los municipios, en función de su art. 35 que dispone, con respecto al poder impositivo de los municipios, que éstos podrán gravar – en concepto de impuestos, tasas, derechos de inspección o cualquier otro tributo – comercios, industrias o actividades que se desarrollen en sus respectivas jurisdicciones “únicamente la parte de ingresos brutos atribuibles a dichos fiscos [provinciales] adheridos, como resultado de la aplicación de las normas del presente Convenio” (art. 35).

Todas estas restricciones han reducido el poder tributario municipal hasta prácticamente una mínima expresión, lo que ha llevado a algunos autores, como Casás, a afirmar que el poder tributario municipal es un poder en abstracto, ya que “no quedan hoy terrenos baldíos al margen de la acción impositiva del Estado Nacional”<sup>13</sup>.

---

<sup>12</sup> Como señala ÁLVAREZ ECHAGÜE, a diferencia del régimen de coparticipación, el Convenio Multilateral no distribuye el producido de determinados impuestos, sino que lo que se distribuye es la base imponible, en este caso del impuesto provincial a los ingresos brutos, entre las provincias adheridas para evitar la doble o múltiple superposición sobre aquellas actividades que se desarrollen en dos o más provincias (ÁLVAREZ ECHAGÜE, Juan Manuel Op. cit.).

<sup>13</sup> Citado por Heredia, José El Poder Tributario de los Municipios, Santa Fe: Rubinzal-Culzoni, 2005, p. 144; ver, asimismo, Spisso, Rodolfo () Derecho Constitucional Tributario y Coparticipación y Tributos Municipales, Buenos Aires: Ad Hoc, 2007

La consecuencia más directa e importante de este escenario de centralización y de restricciones a la competencia tributaria provincial y municipal, es que los municipios no sancionan impuestos, salvo contadísimas excepciones, donde algunas provincias comparten sus impuestos provinciales (en concurrencia de fuentes), o lo delegan directamente a los municipios, como sucede en Córdoba, Corrientes, Chaco, Chubut, Jujuy, Neuquén, Salta<sup>14</sup>. Aun en estos casos, el ingreso proveniente de estos tributos no llega a ser lo suficientemente significativo como para cubrir sus presupuestos.

En consecuencia, la tasa se ha convertido en la especie tributaria más importante para los gobiernos locales.

Tal como puede apreciarse de las limitaciones enumeradas anteriormente, el poder tributario municipal se encuentra excesivamente restringido como consecuencia de la coordinación financiera entre los dos niveles de gobierno supraordenados – a pesar de que las constituciones (nacional y provinciales) les reconocen poder tributario originario – por lo que, en la práctica, los municipios ejercen un poder tributario residual<sup>15</sup>.

De esta manera, en un contexto de fuertes restricciones en la generación de recursos propios, con cada vez más servicios y competencias a cargo (por reconocimiento constitucional o vía descentralización provincial), los municipios se han visto ante el desafío de encontrar formas alternativas de tributación. El problema que estas prácticas generaron es que en la mayoría de los casos, los entes locales han intentado ampliar sus bases tributarias recurriendo a tributos que formalmente denominaron tasas, pero que sustancialmente poseen la naturaleza jurídica de impuestos. Esta es la principal razón por la que encontramos en pactos fiscales y, fundamentalmente, en la jurisprudencia de la Corte Suprema, un insistente esfuerzo por fijar los elementos y requisitos esenciales de la tasa, como veremos a continuación.

---

<sup>14</sup> Para un análisis más exhaustivo, Altavilla, Cristian (en prensa) “Régimen Tributario Municipal en Argentina”, en Bastons, Jorge, Tratado de Derecho Municipal.

<sup>15</sup> Altavilla, Cristian (2015) “Asignación de competencias y atribución de facultades tributarias en el régimen municipal argentino. Alcances y límites del poder tributario municipal”, en *Propuestas para fortalecer el federalismo argentino*, Antonio M. Hernández, Ernesto Rezk y Marcelo Capello, coords., Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Córdoba, Instituto de Federalismo, Córdoba. pp. 413- 448.

### III. TASAS MUNICIPALES. SU NATURALEZA JURÍDICA

En Argentina no puede quedar duda alguna que las tasas constituyen una especie del género tributos<sup>16</sup>, quedando por ello comprendidas en la definición que al respecto se esbozó en el Modelo de Código OEA-BID de “prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, y cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente”<sup>17</sup>. La jurisprudencia de nuestro más Alto Tribunal así lo ha consagrado<sup>18</sup>.

A dicha conceptualización es menester agregar un requisito exigido por la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, como es que “al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio público relativo a algo no menos individualizado del contribuyente”. La presencia de esa actividad de la Administración referida al sujeto pasivo es lo que distingue a la tasa del impuesto<sup>19</sup>.

Sin embargo, no es necesario que esa actividad le sea beneficiosa al sujeto pasivo. En efecto, la Corte Suprema se ha expedido expresando que “la sola circunstancia que el contribuyente carezca de interés en el servicio estatal no basta para eximirlo del pago de la tasa”. En otras palabras, el beneficio o el perjuicio es intrascendente, lo que sí es indispensable es que haya una actividad de la Administración relativa al sujeto pasivo.

Habiendo dejado aclarado entonces cuál es la naturaleza jurídica de la tasa en el derecho argentino, el objetivo de este apartado es analizar, en términos generales, la esencia de la categoría tasa, su entronque constitucional y su marco normativo, partiendo del análisis de los elementos esenciales de la tasa que ha ido delineando la Corte Suprema de Justicia

---

<sup>16</sup> Vale la aclaración puesto que, en un viejo y aislado precedente, hoy totalmente dejado de lado, la Corte Suprema sostuvo, en la causa “S.A. Ducilo S.A. c/ O.S.N.” (28/05/1953; fallos 225:688), que la tasa no era una institución fiscal, sino una creación administrativa.

<sup>17</sup> Modelo Código Tributario OEA-BID, Arts 13 y 16..

<sup>18</sup> Al respecto se puede ver: CSJN, “La Martona SA c/ Provincia de Bs As” (07/12/1938, Fallos: 182:411). “Cia. Química c/ Municipalidad de Tucumán” (05/09/1989): Excesiva laxitud de la norma transgrede el principio de legalidad; “Swiss Medical S.A. c/ Estado Nacional” (18/02/2020): “Matrícula” es una “tasa” –contraprestación por servicio de fiscalización brindado por autoridad de aplicación-, aplicación principio de legalidad –monto-.

<sup>19</sup> SPISSO, Rodolfo R.; “Sistemas tributarios locales y coparticipación. Potestad tributaria de los municipios y su sujeción a los acuerdos de armonización tributaria federal”; en “Derecho tributario provincial y municipal”; Enrique Bulit Goñi – coordinador; Edit.: Ad-Hoc; 2002; Bs. As.; p. 227 y sigs.

de la Nación a través de su jurisprudencia, buscando perfilar sus principales caracteres.

A tales efectos, hemos realizado un pequeño relevamiento de fallos de la Corte donde se declara inconstitucional alguna tasa municipal y el por qué, ya sea por el asiento territorial, porque un concepto muy amplio de servicio, etc. Esto es, buscando indagar cómo la jurisprudencia de la Corte ha delineado los elementos esenciales de la tasa: su hecho imponible, el monto de la tasa, los sujetos pasivos, y ello intentaremos plasmar en estas líneas.

### III.1. Denominación: ¿Tasas? ¿Derechos?

Como primera cuestión vale referirnos al término “derecho” que es utilizado por algunos Códigos municipales para contemplar las diversas tasas. Refiriéndose al tema que nos ocupa, Ignacio Vitelleschi<sup>20</sup> afirma, citando a Jarach, que se trata de una expresión derivada del Estado feudal, época en que todas las propiedades estaban sujetas al dominio eminente del Estado y, por lo tanto, se pagaban “regalías” y otras formas de derechos. De allí deriva la expresión “derecho” en concepto de impuesto, porque se refiere al derecho eminente que tenía el soberano de recaudar.

Al respecto, nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación afirmó que *“la denominación dada al gravamen no es suficiente para definir su carácter pues a tal efecto, y de conformidad con la Constitución Nacional, debe estarse a la realidad de las cosas<sup>21</sup>”*. También ha expresado nuestro Máximo Tribunal que *“no importa la calificación que se utilice para denominar la realidad de las cosas, si se advierte que las instituciones jurídicas no dependen del nomen juris, que se le de o asigne por los otorgantes del acto o el legislador incluso, sino de su verdadera esencia jurídica económica y entonces, cuando medie ausencia de correlación entre nombre y realidad, deberá desestimarse el primero y privilegiarse la segunda<sup>22</sup>”*.

Por su parte, la Corte Suprema de Justicia de Santa Fe, alegó que: *“el denominado “derecho de registro e inspección” que pretende percibir la Municipalidad de Puerto*

---

<sup>20</sup> VITELLESCHI, Ignacio; “Impuestos ocultos en la municipalidad de Rosario”; en “Derecho tributario provincial y municipal”; Enrique Bulit Goñi – coordinador; Edit.: Ad-Hoc; 2002; Bs. As.; p. 280  
<sup>21</sup> CSJN; “Massey Harris y Cía. c/ Buenos Aires”; fallos 85:230; citado por LUNA REQUENA, Álvaro; “¿Tasas o impuestos sobre los ingresos brutos municipales? A propósito del fallo “Fleischmann Argentina incorporated” del Tribunal Superior de Justicia de la provincia de Córdoba”; en “Derecho tributario provincial y municipal”; Enrique Bulit Goñi – coordinador; Edit.: Ad-Hoc; 2002; Bs. As.; p. 320.

<sup>22</sup> Fallos 289:67.

*General San Martín constituye un tributo sujeto al régimen jurídico de la tasa, ya que el empleo por parte del legislador de la voz “derecho” para designar la obligación tributaria del contribuyente que se establece no es razón suficiente para concluir que dicho tributo deba regirse por un régimen distinto al de las tasas. En el ámbito de la disciplina tributaria también ha sido empleada la voz “derecho” para aludir indistintamente a diferentes clases que en algún caso se identifican con la tasa y en otros con el impuesto”<sup>23</sup>.*

Dicha afirmación de la Corte santafecina se fundó sosteniéndose que *“tal conclusión se apoya en primer término en la particular circunstancia que el Derecho de Registro e Inspección es abonado por el contribuyente como consecuencia del desarrollo por el ente territorial de diversas actividades descritas por la norma, por lo tanto su estructura y funcionamiento difiere en forma esencial de las características de otros tributos. Lo que el municipio percibe como Derecho de Registro e Inspección encuentra sustento en la función que desarrolla el ente territorial fundamentalmente vinculada al control y vigilancia de ciertas actividades que se realizan en su ámbito”<sup>24</sup>.*

Entonces, ¿importa la denominación para la calificación de la “tasa”? En particular en el caso de la tasa de seguridad e higiene en un fallo reciente la Corte Suprema ha dejado sentados criterios respecto de cómo debería definir el legislador a la misma. De la lectura de dicho precedente podemos concluir, entre otras, la necesidad de: i) la definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen; ii) la organización y puesta a disposición del servicio al contribuyente; iii) La adecuada y precisa cuantificación del tributo (base imponible, alícuota, exenciones y deducciones), debiendo ponderar el costo global del servicio o actividad concernido y la capacidad contributiva.

Sin embargo, y si bien el nombre no hace a la esencia del tributo, es decir, que su denominación no le confiere la naturaleza jurídica, sí ha dicho la Corte que es fundamental denominar a los tributos por su nombre específico, dándoles el nombre que deben tener, esto es, tasas, impuestos o contribuciones, y que, en consecuencia, esta distinción no es meramente académica, sino que tiene importantes consecuencias

---

<sup>23</sup> CSJ Santa Fe; “Terminal 6 S.A. c/ Municipalidad de Puerto General San Martín s/ Recurso contencioso administrativo de plena jurisdicción”; 26/12/1996.

<sup>24</sup> Idem

prácticas: “la distinción entre especies tributarias no es meramente académica”, pues “desempeña un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobiernos, a poco que se advierta que el art. 9, inc. b), de la ley 23548 excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos” (CSJN, “Laboratorios Raffo”, 2009<sup>25</sup>, replicado en “Quilpe SA”, 2012; “Gasnor” 2021, etc.). Se trata de una correcta técnica legislativa, de evitar denominaciones equívocas que, como se sabe, fueron utilizadas adrede por el legislador local para “simular” en muchos casos, un tributo por otro.

### III.2. El servicio público a cargo del Estado

Es requisito esencial de la tasa que la prestación que se exige sea como consecuencia de la realización por parte del Estado de servicios públicos divisibles, es decir, servicios en los que puede ser cuantificado el costo de los mismos, al menos aproximadamente, en cabeza de cada sujeto pasivo<sup>26</sup>.

Hay ciertas tasas, en las cuales no es elemento integrante del hecho imponible la voluntariedad del sujeto en recibir el servicio público divisible que se brinda, sino que la misma se torna exigible por el mero hecho de realizarse la prestación.

Se suele diferenciar entre servicios *uti universi* y *uti singuli*. Las tasas que se cobran para financiar servicios públicos *uti universi*, que se brindan a la totalidad de la población vinculada o que, dicho de otro modo, son aquellos que benefician a toda la comunidad y que, por ende, benefician también al sujeto pasivo en forma individual. Basta con que el servicio se encuentre organizado y se preste para que sea exigible el pago de la tasa, y dado los intereses públicos en juego, la exigibilidad del aporte para el sostenimiento del servicio a la totalidad de los habitantes de la comuna deviene necesario y absolutamente razonable.

Distinto es el supuesto de los servicios *uti singuli*, los que son individualizables y prestados a los sujetos en virtud de su requerimiento, y por los que debe abonarse una

---

<sup>25</sup> CSJN (2009) “Laboratorios Raffo SA c/ Municipalidad de Cordoba s/ Plena Jurisdicción”, Fallos: 332:1503, sentencia del 23 de junio de 2009

<sup>26</sup> ALVAREZ ECHAGÜE, Juan Manuel; “Los municipios, las tasas y la razonable proporcionalidad entre lo recaudado y el costo del servicio”; en Derecho tributario municipal, José O. Casás – coordinador; Edit.: Ad-Hoc; 2005; p. 247

tasa determinada, donde el hecho imponible se configura por la solicitud del servicio y la prestación que se realiza. Es decir, en estos casos la voluntariedad del sujeto en recibir la prestación es requisito sine qua non para el cobro de la tasa.

Habiendo dejado ello en claro, vale recordar respecto de la definición del servicio, la exclusión de analogía establecida por la ley de coparticipación federal para las “tasas retributivas de servicios”, en otras palabras, en dicha definición tiene que quedar en claro que no puede existir analogía con ningún tributo nacional o provincial coparticipable. En ese marco, la Corte Suprema<sup>27</sup> ha declarado la invalidez de la "Contribución sobre el Comercio, la Industria y las Empresas de Servicios" (CCIES) de la Municipalidad de Córdoba explicando que era inconstitucional porque, en esencia, funcionaba como un impuesto análogo a impuestos coparticipables (como el Impuesto sobre los Ingresos Brutos o el Impuesto al Valor Agregado).

La Corte reafirmó en varias oportunidades la doctrina que había sentado en el caso "Laboratorios Raffo" sobre la naturaleza de las tasas municipales, en particular en el fallo "Loma del Pila S.R.L."<sup>28</sup>, con remisión al dictamen de la Procuración, resaltó la necesidad del correcto encuadre de la tasa cuando hace alusión a que *“resulta prístino que la diferencia entre la tasa e impuesto quede indubitadamente determinada por la existencia o no –en sus respectivos presupuestos de hecho- del desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado”*.

Habiendo sentado ello, cabe preguntarnos ¿cómo definimos? o ¿qué caracteres debe tener ese servicio?. Interrogantes a los cuales ha dado respuesta la jurisprudencia de la Corte. En particular, ha afirmado que *“al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado del contribuyente”*<sup>29</sup>.

Dicho criterio ha sido reiterado en un reciente fallo donde la parte actora perseguía la inconstitucionalidad de una “ecotasa” instituida por un municipio argentino, cuyo hecho imponible utilizaba una fórmula de imposición de enorme laxitud y, por lo tanto, -según

---

<sup>27</sup> CSJN, “Laboratorios Raffo c/Municipalidad de Córdoba”, sentencia del 23/06/09.

<sup>28</sup> CSJN, “Loma del Pila S.R.L. c/ Comuna de Huasa Pampa s/inconstitucionalidad”, del 14/10/2021 (Fallos: 344:2830).

<sup>29</sup> CSJN, “Asociación Grandes Usuarios de Energía c/ Provincia de Buenos Aires”, Fallos 322:1781, del 19/8/1999

el Dictamen de la Procuración General- *“los términos allí empleados no logran precisar, con la claridad necesaria para controlar su existencia y prestación, cuáles son los servicios concretos, efectivos e individualizados referidos a un bien o acto no menos individualizado del contribuyente, a la luz de la mencionada jurisprudencia del Tribunal”*. Sentado ello, podemos concluir que, según la reiterada jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal, la excesiva laxitud en la definición de los servicios retribuidos puede acarrear la invalidez de la norma que establece la tasa.

Entonces, el hecho imponible, generador de la obligación tributaria de pagar la tasa, debe consistir en “servicios directos”, de modo tal que la enunciación de los hechos o actividades que generan la obligación de pagar el tributo deban ser actividades concretas, siendo en principio inadmisibles la enunciación de actividades genéricas, tales como el bienestar o la seguridad general<sup>30</sup>. En el año 2021, la Corte dictó sentencia en el fallo “Gasnor SA”<sup>31</sup>, en el cual la empresa cuestionaba la tasa por servicios municipales sobre la actividad comercial, industrial y de servicios de un Municipio de Santiago del Estero, dado que no exigía que el contribuyente tenga local comercial o asentamiento físico en la jurisdicción. En el fallo, remite a la doctrina del precedente “Quilpe S.A.”, en el cual la Corte Suprema explicó que *“la distinción entre especies tributarias no es meramente académica, pues desempeña un rol esencial en la coordinación de las potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, dado que el artículo 9, inciso b) de la ley 23.548 de coparticipación federal de impuestos, excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos”*. En otras palabras, la contraprestación concreta, efectiva e individualizada de un servicio municipal es la clave de bóveda del sistema de distribución de competencias tributarias entre los distintos niveles de gobierno. La excesiva laxitud en la caracterización de los servicios que las tasas municipales pretenden gravar convierte a dichas tasas en tributos que los municipios están inhibidos de crear. Concluyó la Corte que la norma tributaria cuestionada utilizaba una fórmula de imposición de enorme laxitud describiendo la actividad gravada por defecto y de modo

---

<sup>30</sup> CSJN, “Laboratorios Raffo c/ Municipalidad de Córdoba”, del 23/06/2009; “Compañía Química c/Municipalidad de Tucumán”, Fallos: 312:1575; “Gasnor c/Municipalidad de La Banda”, del 7/10/2021

<sup>31</sup> CSJN, “Gasnor c/Municipalidad de La Banda”, del 7/10/2021



residual.

Como otra cuestión a considerar, es la relativa a la necesidad, para el cobro de la tasa, el interés del contribuyente en recibir la prestación del servicio. Y a dicho interrogante ha afirmado la Corte que *“desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, ni tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general”*<sup>32</sup>.

Un tema más a abordar vinculado al servicio, es el relativo a quién corresponde probar la efectiva prestación o puesta a disposición del servicio. En la causa “Quilpe S.A.”<sup>33</sup> la Corte dejó sentado que, en los casos, donde la descripción de la actividad gravada se hace por defecto y de modo residual, no es justo imponer al contribuyente, cuando ha negado la prestación del servicio, la carga de probar que no ha sido efectivamente prestado, dada la dificultad de dicha prueba. Este criterio ha sido reiterado en la causa “Gasnor S.A.”<sup>34</sup> anteriormente citada, convalidando dicho criterio un anterior antecedente de la Corte que aplicó –aún antes de la modificación del Código Civil y Comercial de la Nación- la teoría de las cargas probatorias dinámicas. En “Empresa de Transportes de Pasajeros Navarro Hnos SRL c/ Municipalidad de Puerto Tirol”, la Corte entendió que es requisito esencial de las tasas la proporción con la prestación comunal que cumple la municipalidad, lo que no se configura cuando se pretende aplicar una tasa del 10% sobre la totalidad de los boletos correspondientes a un mes de la empresa de transportes que realiza otros recorridos<sup>35</sup>.

### III.3. El sustento territorial

La procedencia de las tasas se encuentra condicionada, asevera Spisso, a la efectiva prestación de un servicio público con relación a un bien o actividad determinados del contribuyente situado o desarrollada en jurisdicción municipal. Sin ese sustento territorial, dado por la existencia de un bien o actividad desarrollada por el contribuyente, no existe posibilidad de prestar el servicio por el Estado, y por ende deviene improcedente la exigibilidad de la tasa.

---

<sup>32</sup> CSJN; “ESSO Petrolera Argentina SRL c/ Municipalidad de Quilmes”, 02/09/2021, considerando 11.

<sup>33</sup> CSJN; “Quilpe S.A. – Inconstitucionalidad”, CSJN, sentencia del 9/10/12.

<sup>34</sup> CSJN; “Gasnor S.A.”, CSJN, sentencia del 7/10/2021.

<sup>35</sup> CSJN; “Empresa de Transportes de Pasajeros Navarro Hnos SRL c/ Municipalidad de Puerto Tirol”, CSJN, 1996, 319:2211

Guillermo Teijeiro en un trabajo sobre el impuesto sobre los ingresos brutos, realiza un pormenorizado análisis del hecho imponible y el principio de sustento territorial –que es lo que nos interesa en este trabajo–, basado en la jurisprudencia de la Corte, que entiende que puede resumirse sosteniendo que *“el poder normativo tributario de las jurisdicciones locales debe estar vinculado con su territorio, a través de puntos o criterios de vinculación (generalmente económicos) afines a la naturaleza del tributo de que se trate y la formulación legal del hecho imponible”*<sup>36</sup>.

José Casás<sup>37</sup>, por su parte, nos explicaba que el ejercicio por parte de las provincias y municipios de su potestad tributaria normativa se encuentra siempre limitada y condicionada por el denominado Estatuto constitucional de derechos y garantías del contribuyente<sup>38</sup> y que, además, mientras que la Nación, en ejercicio de su soberanía, puede aprehender en sus hipótesis de incidencia hechos imposables que acaezcan o índices de capacidad contributiva que se localicen fuera de sus fronteras, los niveles subnacionales deben, en todos los gravámenes que establezcan y apliquen, dar satisfacción al requisito de sustento territorial, como modo de evitar la doble o múltiple imposición horizontal o interna. Dicho criterio ha sido ratificado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversas causas<sup>39</sup>.

---

<sup>36</sup> TEIJEIRO, Guillermo O., Estudios sobre la aplicación espacial de la Ley Tributaria. La jurisdicción tributaria en el contexto internacional y las potestades tributarias en el orden Provincial y Municipal, La Ley, Buenos Aires, 2002, pág. 136; citado por PARADA LAROSA, Federico, ob. cit.

<sup>37</sup> CASÁS, José O.; *“La hacienda local en la Constitución y en la jurisprudencia de la Corte Suprema. La autonomía local y los principios constitucionales de la tributación municipal”*; en Derecho tributario municipal – Casás, José O. Coordinador; Edit.: Ah Hoc; Bs. As.; 2005; p. 26 y sigs

<sup>38</sup> El cual comprende, la reserva de ley tributaria, la indelegabilidad legislativa, la irretroactividad tributaria, la no confiscatoriedad, la igualdad, la generalidad, la proporcionalidad, la equidad, la seguridad jurídica, el derecho a trabajar y ejercer toda industria lícita, el derecho a la libre circulación territorial, la capacidad contributiva, la razonabilidad, la protección integral de la familia, la estabilidad de los beneficios otorgados por plazo determinado y con base sinalagmática, la tutela jurisdiccional efectiva, la inmunidad de los instrumentos de gobierno y la primacía de los tratados internacionales y de las normas dictadas como consecuencia de los tratados de integración que deleguen competencias y jurisdicción a organizaciones supraestatales.

<sup>39</sup> MALTZ, Ezequiel, *“La gravabilidad de los servicios digitales prestados por sujetos no residentes en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y una necesaria “acción de clase” en materia tributaria”*; Edit. LL;

Habiendo sentado ello, al interrogante relativo a si es necesaria la “presencia física” para la procedencia de la tasa, o resulta suficiente con la “actuación espacial” del contribuyente en el ejido municipal sin “presencia física”, debemos indudablemente responder de manera afirmativa, dado que la jurisprudencia de la Corte<sup>40</sup> se ha encargado de ratificar que debe existir un sustento territorial, es decir, que el contribuyente alcanzado por la tasa debe poseer un local, depósito o establecimiento de cualquier tipo en el territorio del municipio.

Ahora bien, otra problemática que se ha planteado en la jurisprudencia de nuestros tribunales ha sido la relativa a si pueden cobrarse dos tasas distintas por actividades diferentes desarrolladas en un mismo bien sujeto a inspección (espacio físico).

Sobre esta cuestión, la Corte<sup>41</sup> se ha expedido en un reciente fallo donde la parte actora cuestionaba la ilegitimidad de una tasa que el municipio pretendía cobrarle por servicios de seguridad, salubridad e higiene en un local respecto del cual ya abonaba la mencionada tasa otro contribuyente –con quien la parte actora suscribía convenios para desarrollar su actividad-, representando una duplicación del cobro. En esa oportunidad la Corte ha dejado sentado que *“...ha caracterizado a la tasa como una categoría tributaria...que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este se encuentra constreñido a su pago aun cuando no haga uso o no tenga interés en él, ya que tiene en mira el interés general”*. Para seguidamente concluir que *“...no se ha acreditado en autos que las actividades de la parte actora requieran un servicio municipal diferente del ya prestado”*, concluyendo que resulta inaceptable que el Estado pretenda duplicar el cobro de una tasa por la comprobación de una misma condición de seguridad e higiene de idéntico local<sup>42</sup>.

---

03/06/2020; pág. 9 y ss. El autor hace un pormenorizado análisis de diversos fallos de la Corte sobre el tema.

<sup>40</sup> CSJN, “Laboratorios Raffo c/ Municipalidad de Córdoba”.

<sup>41</sup> CSJN, “Western Union SRL c/ Municipalidad de Merlo s/ ordinario”, 10/04/2025.

<sup>42</sup> Cabe resaltar que la Corte se remitió a un precedente, “Municipalidad de Concordia c/ Nación Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones SA s/ ejecución fiscal”; 26/03/2009, habiendo hecho lo mismos en la causa “Western Union Financial Services Argentina S.R.L. c/Municipalidad de Merlo” del 23/11/2016.



### III.4. El monto de la tasa

Rodolfo Spisso<sup>43</sup> explica que el monto de la tasa debe guardar una razonable proporción con el costo del servicio que retribuye, si bien no es necesario que exista una equivalencia estricta. Álvarez Echagüe<sup>44</sup>, por su parte, asevera que debe existir una razonable relación o proporcionalidad entre el costo de la prestación del servicio público divisible que realiza el estado municipal y el monto de lo recaudado.

Como cuestión concreta de la realidad argentina tenemos que decir que el monto de las tasas es una cuestión muy difícil para los municipios. Para éstos, se torna imperioso cubrir gastos enormes, con recursos escasos, siendo este el motivo principal por el cual se recurre a la indebida utilización de las tasas, exigiendo el tributo en una medida que poca relación guarda con el costo de su prestación.

Ahora bien, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha fijado su criterio en varias causas, en particular cabe resaltar la causa “Vignolo, Ana de Casullo c/ Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires”<sup>45</sup>, en la cual ha señalado que *“el pago de tasas o servicios finca en una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado; pero es imposible fijar con exactitud ese costo individual del agua consumida, de la evacuación cloacal, de la basura recogida en el interior de las propiedades o en las calles fronteras, de la luz que reciben, de la inspección de policía higiénica o de seguridad, etc., por eso, para todos esos impuestos se fijan contribuciones aproximadamente equitativas, que pueden dejar superávit en unos casos y déficit en otros, estableciéndose compensaciones en cálculos hacendarios más o menos acertados pero que los jueces no pueden revisar”*. Advertimos que nuestro más Alto Tribunal ha fijado el criterio de la razonable proporción entre el costo del servicio que retribuye y el monto de lo recaudado.

Ahora cabe preguntarse ¿de qué hablamos cuando hablamos del “costo del servicio”? Se trata de los costos directos más la proporción que corresponda de los costos indirectos,

---

<sup>43</sup> SPISSO, Rodolfo R.; Ob. Cit.; p. 230.

<sup>44</sup> ALVAREZ ECHAGÜE, Juan Manuel; Ob. Cit.; p. 254

<sup>45</sup> CSJN; 06/03/1942, fallos 192:139

en otras palabras, el monto de la tasas puede ser establecido en función de cálculos presupuestarios que tiendan no solo a cubrir el costo de los servicios prestados, sino otras erogaciones estatales. El costo del servicio no es solo el de la dependencia municipal que lo presta, sino el de esa dependencia más el de una parte proporcional al costo del servicio calculado en el monto de los gastos generales que determinan la existencia misma de la municipalidad<sup>46</sup>.

Como otro antecedente interesante, vale la pena traer a colación lo dicho por la Corte en el fallo “Empresa Pesquera de la Patagonia”<sup>47</sup>, en el cual, si bien reconoció la facultad de la provincia de gravar con tasas determinados servicios, rechazó la forma en que se estableció la base imponible de la misma bajo el argumento que debe estar asociada a los costos del servicio en cuestión, de lo contrario, se trata de un impuesto encubierto. La CSJN se negó a reconocerle al tributo discutido la naturaleza de tasa, al advertir que el monto exigido se desconectó completamente del costo concreto de los servicios prestados.

Así las cosas, una vez determinado el costo del servicio para el Estado –gastos directos e indirectos-; luego hay que establecer la forma en que éste se distribuye entre los contribuyentes. Tanto la doctrina como la jurisprudencia argentina han afirmado que el costo total del servicio se puede distribuir entre los obligados al pago teniendo en cuenta sus respectivas capacidades contributivas.

La Corte, en el fallo “Banco Nación c/ Municipalidad de San Rafael”<sup>48</sup> dejó establecido que es aplicable el principio de capacidad contributiva a las tasas. En efecto, afirmó que “...para la fijación de una tasa retributiva de servicios públicos –alumbrado, barrido, riego, extracción de basuras y conservación de calles-, resulta equitativo y aceptable tomar en cuenta no solo el costo efectivo de ellos con relación a cada contribuyente representada por el valor del inmueble o el de su renta, a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total del servicio público”. No cabe dudas entonces

---

<sup>46</sup> Voto del Dr. Llambías, 18/8/1959, “Goñi, Juan c/ Municipalidad de la Capital”.

<sup>47</sup> CSJN: “Empresa Pesquera de la Patagonia y Antártida SA c/ Tierra del Fuego”, 29/04/2015.

<sup>48</sup> CSJN, “Banco Nación c. Municipalidad de San Rafael”, Corte Suprema de Justicia de la Nación, sent. del 16/05/1956.



que el coste global del servicio no sólo puede distribuirse proporcionalmente entre todos los contribuyentes, sino que es susceptible de hacerse de acuerdo con criterios de capacidad contributiva. Por ello podemos expresar que la exigencia de la relación monto de la tasa y costo del servicio si bien admite como criterio para repartir ese costo total según criterios de capacidad contributiva del universo alcanzado, dicho reparto es de la masa que equivale al costo no más.

Como otro dato más a sumar del análisis del fallo mencionado ut supra, podemos agregar que la desproporción o irrazonabilidad del importe de la tasa fue declarado por la Corte sin demostrar la confiscatoriedad.

Un antecedente de mucha relevancia en lo relativo a las tasas municipales ha sido "Esso Petrolera Argentina SRL c/ Municipalidad de Quilmes", en el cual se planteaba la ilegitimidad de la tasa por no guardar relación con el costo del servicio prestado por el municipio demandado. Resulta interesante lo dicho por la Corte en el considerando trece del fallo, cuando afirma que “...admitida la capacidad contributiva como un componente de la tasa municipal que se considera en autos y, por ende, la facultad del municipio de vincular su quantum a los ingresos brutos, cuadra destacar que en su recurso extraordinario la apelante no ha aportado argumentos tendientes a demostrar en concreto la irrazonabilidad o desproporción del tributo, limitándose a manifestar “...en lo que respecta a la inexistencia de norma que exija proporcionalidad entre el costo de la tasa y el servicio prestado y la necesidad de la prestación efectiva del mismo, la sentencia dictada confronta con la pacífica doctrina [jurisprudencial] de la Corte Nacional que exige, para cobrar una tasa, la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio...”, agregando que “ello no solo comprende la prestación efectiva del servicio -y no potencial- sino también a una vinculación razonable entre el costo del mismo y lo que recauda el municipio en concepto de la tasa”.

#### IV. CONCLUSIONES

A lo largo del trabajo, se ha buscado evidenciar la constante tensión que existe entre la autonomía municipal reconocida a nivel constitucional (federal y provincial) y la realidad concreta del sistema de coordinación financiera del país. A pesar de que las provincias tienen la obligación constitucional de asegurar la autonomía de sus municipios, los pactos interjurisdiccionales y la Ley de Coparticipación Federal han limitado drásticamente su



capacidad de crear y recaudar impuestos. Esta restricción ha forzado a los municipios a depender casi exclusivamente de las tasas como principal fuente de ingresos propios y genuinos.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha jugado un rol crucial en este contexto, funcionando como un árbitro que delimita el alcance de la potestad tributaria municipal. Sus fallos han buscado evitar que los municipios utilicen el concepto de “tasa” para aplicar impuestos encubiertos, estableciendo criterios claros y estrictos. La exigencia de una prestación de servicio concreta, efectiva e individualizada, la necesidad de un sustento territorial y la razonable proporcionalidad entre el monto de la tasa y el costo del servicio son los pilares de la jurisprudencia actual. Esto ha transformado la distinción entre tasa e impuesto de una cuestión puramente académica a una con importantes implicaciones prácticas para la coordinación fiscal entre los diferentes niveles de gobierno.

En última instancia, el poder tributario de los municipios en Argentina se describe como “residual”, un poder que, si bien existe en la teoría, está severamente condicionado y limitado en la práctica. Esto plantea el desafío de encontrar un equilibrio que permita a los gobiernos locales cumplir con sus responsabilidades crecientes, sin socavar los principios de un sistema tributario federal equitativo y coordinado.



Atribución, No Comercial, Sin Derivadas:

Revista Iberoamericana de Gobierno Local by CIGOB is licensed under [CC BY-NC-ND 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)  
No se permite un uso comercial ni la generación de obras derivadas.

RIGL. ISSN: 2173-8254  
NÚMERO 29  
Julio 2025 – Diciembre 2025