

# LA OCUPACIÓN DEL ESPACIO PÚBLICO

Anahí Flavia PÉREZ

SUMARIO: I. Planteo de la cuestión.- II. Naturaleza jurídica.- III. Hecho imponible.- IV. Cuestiones controvertidas.- V. Conclusiones

## I. Planteo de la cuestión

Los gravámenes por el uso y ocupación del espacio público que, bajo diferentes denominaciones, se encuentran regulados en la mayoría de las ordenanzas municipales y en el código fiscal de la CABA, han generado diversas controversias e interrogantes que no tienen a la fecha una solución pacífica y es esta circunstancia, precisamente, la que vuelve interesante su tratamiento y análisis, en búsqueda de mayores certezas para su resolución.

El objeto del trabajo es detenernos entonces en algunas de estas cuestiones, de creciente actualidad, pero con especial referencia a la legislación de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, lo cual no nos eximirá de hacer referencias o comparaciones con otros regímenes locales -en tanto existen denominadores y problemáticas comunes a todos ellos- aunque sin pretensión de agotar las particularidades de cada uno, sino con el propósito principal de desentrañar la caracterización jurídica del instituto.

Para ello, en un comienzo, sin circunscribir el análisis a la letra de la ley, formularemos preguntas genéricas que nos lleven a indagar y responder, más allá de las normas de cada jurisdicción: ¿cuál es su naturaleza jurídica? ¿Se trata de un tributo, de un canon, de un derecho o de algo diferente? ¿Cuál es la consecuencia de encuadrarlo en una u otra categoría? Si se concluye que es un tributo, ¿cuál de sus especies

## [áDA *Ciudad*

sería? Si nos inclinamos por una tasa, ¿qué servicio presta? Si optamos por un impuesto, ¿qué justifica su creación? Veremos que muchas veces los términos imprecisos que utiliza el legislador pueden llevar a confusión y admitir más de una respuesta.

Y si bien los debates acerca de su naturaleza jurídica ocupan un espacio significativo en la literatura y jurisprudencia del tema, lo cierto es que otras discusiones se han ido presentado en los últimos tiempos con igual intensidad, como aquellas que giran en torno a su alcance (¿es admisible, por caso, legislar sobre la ocupación del espacio privado?) o las referidas al diseño del hecho imponible en el entramado federal de nuestro sistema fiscal (¿cuál es el límite a la potestad tributaria local que implican las cláusulas constitucionales de contenido tributario implícito o las leyes federales que regulan, por citar alguna de ellas, el régimen de la energía, de las telecomunicaciones, del agua, del gas, etc.?). Incluso los debates relacionados con el fuero -federal o local- competente para dirimir los litigios que se susciten (¿en qué casos primará, a fin de resolver la controversia, el análisis de la normativa federal involucrada y en cuáles la cuestión local? ¿Por qué se observa muchas veces una identidad en el contenido de las causas sustanciadas en una u otra jurisdicción?). Por último, en cuanto al análisis sustantivo de la hipótesis de incidencia, se expondrán interrogantes vinculados al sujeto pasivo y a la posibilidad de traslación de la gabela.

A su vez, en el relevamiento de la jurisprudencia nos encontraremos con algunas cuestiones llamativas, como sentencias de un mismo tribunal que, con diferencia de pocos meses, parecen resolver de manera opuesta la misma controversia; o con planteos de idéntica índole pero fallados en distintos fueros y hasta con litigios referidos a regímenes de similares características que, con sutiles variaciones, modifican la resolución del caso. Se hará especial hincapié, por su volumen y complejidad, en los cuestionamientos que las empresas concesionarias de servicios públicos realizan a las

pretensiones de los gobiernos locales de gravar el uso del espacio público. En efecto, en gran parte de los casos debatidos, el análisis de la procedencia de la contribución local remitirá inescindiblemente al estudio de las leyes federales regulatorias de estas actividades, por su posible conflicto con el ejercicio del poder tributario de la CABA, lo cual exigirá analizar el complejo entramado de normas de los distintos niveles de gobierno.

La finalidad de esta presentación es realizar un aporte al campo jurídico que resulte de utilidad a la hora de examinar los litigios que se promueven y, sin pretender agotar la materia con el empleo de un método casuístico que siempre deje latente el riesgo de omitir algún supuesto, se buscará trazar una línea y encontrar una guía que le permita al juzgador aplicar directrices comunes y resolver un universo bien variado de cuestiones tales como: a) delimitar con precisión el conflicto entre normas federales y locales que se presente; b) determinar la incidencia que tienen las cláusulas de contenido tributario implícito en el desarrollo de ciertas actividades y en la pretensión tributaria local, es decir, señalar cuándo esta última obstaculiza el fin que el constituyente tuvo en miras al delegar esa potestad regulatoria en la Nación; c) identificar la normativa federal específica dictada en virtud de esas cláusulas y qué ámbito de protección federal implica para esa actividad, esto es, distinguir las competencias de uno u otro plano de gobierno, lo cual simplificará el análisis posterior acerca de la procedencia o no del gravamen local que se pretende cobrar; d) precisar, a su vez, si ese ámbito de protección sujeto a jurisdicción nacional incluye una *expresa* liberación o dispensa de la gabela, por ejemplo, si exime de todo tributo provincial o municipal y, de ser así, fijar su alcance (v.gr. cuál es la extensión que cabe otorgarle al concepto de “servicio público” del art. 39 de la ley 19.798); e) asimismo, verificar el origen de esa liberación -ley, decreto o norma inferior- y cotejar su validez constitucional; f) establecer cómo entran a jugar en estos conflictos las diversas herramientas del federalismo de concertación, entre ellas, el Pacto Federal para el Empleo, la

Producción y el Crecimiento e, incluso, determinar qué pasa con la doctrina de la inmunidad de los instrumentos de gobierno en el caso de este tipo de contribución y, g) por último, analizar los elementos sustanciales de la norma que describe la obligación.

## II. Naturaleza jurídica

La retribución que la CABA y los municipios exigen por el uso y la ocupación diferencial del espacio público: ¿es un tributo, un canon o un derecho? La consecuencia de ubicar al instituto en una u otra categoría no se reduce a una mera disquisición teórica puesto que se trata de ámbitos y regulaciones muy distintas en cada caso; basta para ello mencionar que si se considera que es un tributo deberá exigirse al legislador la adecuada caracterización del hecho imponible -y, según la especie que se le asigne, el cumplimiento de sus requisitos<sup>1</sup>- y el respeto por las garantías del contribuyente<sup>2</sup>; en tanto, si se entiende que se trata de un canon -como retributivo de “permisos de uso” o “concesión”- su nota distintiva será el carácter contractual<sup>3</sup>. Por último, en cuanto a la categoría de “dere-

---

1 A grandes rasgos, “capacidad contributiva” en todo gravamen y, particularmente, en el impuesto (*Fallos*, 207:270; 312:2467; 332:936; 333:993); “prestación efectiva, concreta e individualizada” en la tasa (*Fallos*, 201:545; 236:22; 312:1575; 329:792, entre otros); “beneficio” en la contribución especial (*Fallos*, 138:161; 172:367; 193:369; 244:178) y, por último, la imposibilidad de resultar análogo a cualquier gravamen nacional coparticipable (art. 9 ley 23.548).

2 Así como las exenciones de “tributos” que traigan algunas leyes (v.gr. el art. 39 de la ley 19.768) y otras consecuencias jurídicas de tal encuadre legal. De hecho, puede observarse en diferentes causas que el GCBA alega, a pesar de la expresa letra de su código fiscal, que el gravamen no es tal, ello con el fin de que no se aplique la exención de esa ley (cfr. *Fallos*, 337:85, “NSS c/GCBA”, considerando 5°).

3 Aunque este concepto nos resulte útil a los fines de la distinción entre géneros (tributo y canon) debemos aclarar que hay autores que rea-

chos” (no solamente los relativos a la ocupación de espacio), y sin ánimo de restar claridad a la exposición, corresponde mencionar que ha resultado siempre indeterminada e imprecisa y, por esta misma razón, ha dado lugar a confusiones y posturas enfrentadas, existiendo autores y jurisprudencia que la engloban dentro del género tributos<sup>4</sup> y otros que la califican como contractual<sup>5</sup>. Esta dificultad se trasladará al tema bajo

---

lizan una calificación aun más precisa y diferencian entre “consensual” y “contractual”, entendiendo que el canon no siempre ni necesariamente tendrá esta última característica. En este sentido, lo definen como “la retribución voluntaria, de origen consensual (bilateral -pero no contractual- en el permiso y contractual en la concesión), que deriva del poder de policía del Estado o de la llamada policía administrativa” (Cfr. GARCÍA BELSUNCE, Horacio, “Las retribuciones que perciben los municipios bonaerenses por el uso del dominio público municipal no son tributos”, Impuestos, 2006-A pp. 685-690). Más allá de la diferenciación, lo que queda claro en ambos casos es que el canon no es de naturaleza coactiva como el tributo y su fuente es un acto administrativo bilateral que el Estado y el particular concretan de modo voluntario y consensual.

4 Veáse BULIT GONI, Enrique, “Derechos y/o Tasas”, PET, 2008, agosto, p.401. Allí el autor asigna a este concepto no sólo naturaleza tributaria sino que, en lo que hace específicamente al “derecho” de ocupación, lo asimila a la especie tasa, tomando ambos términos como equivalentes. En efecto, sostiene que entre tasas y derechos hay sólo una diferencia de matiz -de intensidad- puesto que en la tasa habría una prestación en sentido *positivo* -alumbrar o barrer- en tanto en el derecho habría una en *negativo* -no impedir, no prohibir o en otros términos “autorizar”-. En el caso de la ocupación esto se vería reflejado en la “autorización” para colocar mesas y sillas en la vereda. Por otro lado, en el fallo de la CSJN de fecha 15/4/2014 “Camaronera Patagónica” (C.486. XLII), aunque con referencia a los *derechos* de exportación, el Máximo Tribunal remarcó su indudable naturaleza tributaria, caracterizándolos en ese caso como “impuestos”.

5 Cfr. NAVEIRA DE CASANOVA, Gustavo J., “Las tasas y los precios públicos en el Derecho argentino: apuntes sobre dos tipos de ingresos públicos”, en CRUZ DE QUINONES, Lucy (dir.), *Lecciones de Derecho Tributario inspiradas por un maestro - Liber amicorum en homenaje a Eusebio González García*, editado conjuntamente por la Universidad del Rosario y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario Bogotá, 2010, tomo II, pp. 1068- 1131.

## [áDA Ciudad

estudio cuando se analicen regímenes legales que utilicen ese concepto en su definición <sup>6</sup>.

Veamos entonces cómo se ha caracterizado a la ocupación diferencial del espacio público. Al tratarse de un instituto local, su regulación estará a cargo de cada jurisdicción (los municipios y, en el caso que nos ocupa, la CABA atento su estatus *sui generis* adquirido luego de la reforma constitucional de 1994) pero, con independencia de las especificidades de cada una, podemos establecer que varias de ellas lo mencionan como una “contribución” <sup>7</sup>, algunas como un canon <sup>8</sup>, otras como un gravamen <sup>9</sup> y un buen número de ellas como un derecho <sup>10</sup>. Asimismo

---

6 Que son muchos (cfr. nota al pie 10).

7 El código tributario municipal de la Ciudad de Salta, en su título X, regula la “Contribución que incide sobre la ocupación o utilización de espacios del dominio público” y en su art. 170 lo califica como “tributo” (TEXTO S/O.M. N°: 6330) en tanto en la ordenanza, al establecer la alícuota, lo denomina “tasa” (cfr. art. 33 de ORDENANZA 14882). Por su parte, la ciudad de Córdoba lo califica de igual modo en su respectivo código municipal (cfr. art. 308, ordenanza 10.363/00, t.o.2001) al igual que el del municipio de Tucumán (Título Sexto, ordenanza 229/77).

8 Cfr. art. 3 de la ordenanza vigente de Vicente López (26.387, t.o.2017). No obstante tal denominación, debemos hacer notar que ella se introduce en ese artículo -de la parte general- bajo el título “De los Tributos y el hecho Imponible” donde se lista una serie de conceptos cuya naturaleza tributaria resulta dudosa y, en el caso del canon, directamente errada, aun cuando en el artículo siguiente se aclare que la denominación “Tributos Municipales” es genérica y “comprende todas las contribuciones, cánones y derechos y demás obligaciones que la Municipalidad imponga al vecindario en sus Ordenanzas conforme la Ley Orgánica de las Municipalidades y los principios generales de las Constituciones Nacional y Provincial” puesto que ello no puede salvar la ambigüedad e imprecisión que se observa (cfr. también el art. 225 de ese texto ordenado).

9 Código Fiscal CABA (cfr. art. 372 t.o. 2017).

10 Cfr. ordenanzas fiscales de los municipios de Tandil (título XII, art. 157, ordenanza 15063, t.o. 2016), Tigre (capítulo XIV, ° 3549/16), San Isidro (Capítulo XI, Ordenanza 8682, año 2013), San Martín (Capítulo IX, t.o. 2017).

existen ordenanzas que lo califican como impuesto <sup>11</sup> o tasa <sup>12</sup>.

En lo que hace a la regulación de la CABA, en las sucesivas redacciones, fue concebido como “gravamen” a la “ocupación y/o uso de la superficie, el subsuelo y el espacio aéreo” (Códigos Fiscales, t.o. 1998 <sup>13</sup>, 1999 <sup>14</sup>, 2000 <sup>15</sup> y así sucesivamente <sup>16</sup>).

Por otro lado, y si bien este trabajo no está orientado a profundizar en el análisis de debates doctrinarios <sup>17</sup>, señalaremos que los teóricos tampoco se han expresado de manera uniforme en este tema y han oscilado entre caracterizarlo como un tributo (y, dentro de sus especies, ha sido la de la tasa -con su variante de “intensidad” en el “derecho”- la que ha primado <sup>18</sup>) o como un canon <sup>19</sup>.

---

11 CABA (cfr. art. 372, CF t.o. 2017 y art. 373 del t.o. 2018).

12 La Constitución de la Provincia de Tucumán, al listar los recursos municipales, enumera entre ellos la “tasa” por uso de espacio público (cfr. art. 135, inciso 7°).

13 Art. 224.

14 Art. 233.

15 Art. 243.

16 Arts. 333 del t.o. 2012, 342 del t.o. 2013, 372 y 376 del t.o. 2017. El art. 377 del texto ordenado del año 2018 dispone “Por el uso y ocupación de la superficie...se pagará trimestralmente un **impuesto** conforme a las prescripciones de la Ley Tarifaria”.

17 Para un desarrollo profundo de las diferentes posturas adoptadas ver el detalle que efectúan TESÓN y VALLS en “La ocupación del espacio público y privado. Su encuadre en la doctrina, la legislación y la jurisprudencia,” en *Tasas Municipales*, BULIT GOÑI, Enrique G. (dir.), Tomo II, LexisNexis, Buenos Aires, 2007, pp. 831-864.

18 BULIT GOÑI, op. cit. p. 401. Por su parte, TESÓN y VALLS entienden que se trata de una tasa y que la actividad estatal sería la de “conservación, vigilancia, evitar aglomeraciones, etc.” (TESÓN y VALLS, op.cit. p. 834).

19 El caso más significativo que muestra la dificultad que entraña hallar la naturaleza jurídica de este instituto puede verse en el cambio de postura que ha tenido GARCÍA BELSUNCE quien, luego de años de sostener

## [a]DA Ciudad

Refiriéndonos específicamente a la naturaleza jurídica de la ocupación de espacio legislada en el código Fiscal de la CABA, de cita obligada resulta el precedente de la CSJN del año 2014, “NSS S.A c/GCBA” (*Fallos*, 337:85) en el cual, a propósito de establecer el alcance del art. 39 de la ley 19.798 (debate que desarrollaremos en el punto siguiente) el Alto Tribunal se introdujo, de manera previa y necesaria, en la discusión de la naturaleza jurídica del instituto, caracterizándolo -con expresa referencia al texto legal de la Ciudad- como una contribución de naturaleza tributaria (cfr. considerando 9º). En dichas actuaciones, el GCBA había sostenido que no se trataba de un tributo sino de un “canon” que se cobraba por el uso del espacio perteneciente al dominio público (subterráneo, en la especie), configurando un alquiler. La máxima instancia judicial del país desestimó este argumento con un razonamiento lógico irrefutable pero que deja sin respuestas algunos interrogantes. En efecto, el fallo bajo análisis -y en igual sentido el dictamen de la Procuradora Fiscal, Dra. Laura Monti- pone en evidencia que fue el propio legislador local quien caracterizó a la prestación relacionada con el uso u ocupación de espacios públicos como “gravamen” primero e “impuesto” después, por lo cual deviene inatendible el argumento de la representante del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires tendiente a quitarle naturaleza tributaria a las cargas establecidas por las citadas normas locales para -contradiendo el texto de las

---

su carácter tributario, ha concluido, con especial referencia a los municipios de la Provincia de Buenos Aires, que “la retribución debida al Estado por el permisionario o por el concesionario es un canon -de naturaleza administrativa- y no una tasa”. Señala que en el canon no hay un servicio que constituya una actividad del Estado sino que el Estado municipal y el administrado (permisionario o concesionario) están vinculados por una relación jurídica, administrativa y no tributaria, que los obliga a cumplir las respectivas prestaciones. “En otros términos, bajo otra figura jurídica y bajo otros ordenamientos legislativos y ámbitos jurisdiccionales, los administrados deberán satisfacer el débito patrimonial que es consecuencia de las prestaciones voluntariamente adquiridas” (GARCÍA BELSUNCE, Horacio A., op. cit. p. 688).

propias disposiciones- llevar esas cargas al ámbito contractual y aducir que se trataría del precio por el alquiler del dominio público<sup>20</sup>. De conformidad con esa opinión, la Corte concluye que es una contribución de naturaleza tributaria y agrega que “las normas definen un presupuesto de hecho que, al verificarse en la realidad del caso concreto, da lugar a la obligación de ingresar al erario público una suma de dinero, en las condiciones establecidas por aquéllas, y cuyo cumplimiento se impone coactivamente a los particulares, cuya voluntad carece, a esos efectos, de toda eficacia”<sup>21</sup>.

No obstante la fuerza del primer argumento, claramente ligado a la literalidad de norma que no exigiría mayores interpretaciones<sup>22</sup> (y menos una postura contradictoria del GCBA) y del segundo, en cuanto a las notas distintivas de una contribución (descripción de hecho imponible, coacción, etc.), creemos que ello no cierra completamente el debate ya

---

20 Resulta a todas luces llamativo el cambio de postura que esgrime el GCBA en otros expedientes, como en “Metrored” (CAyT 9590/13), que reseñaremos en el punto IV.1. y en el cual, a propósito de la pretensión del gobierno local de gravar los espacios privados, aduce que “no se trata de un canon sino de un gravamen que nace por el poder de imperio del Estado y no de la voluntad de las partes”.

21 En una causa previa y sin hacer una análisis tan minucioso, la CSJN, por remisión al dictamen fiscal, había calificado al instituto también de gravamen (cfr. I.183.XLIV, “IMPSAT SA c/GCABA-ley 19.798, sentencia de fecha 2/3/2011). En el mismo sentido, cabe mencionar el fallo de Sala V de la CNACAF que, en oportunidad de revocar la cautelar otorgada por la instancia anterior, asigna al gravamen el carácter de “tasa” (cfr. autos “Impsat S.A.-Inc. Med. c. Ciudad de Buenos Aires”, sentencia del 31/8/2005, sala V CNACAF).

22 Máxime que la primera fuente de interpretación de la ley es su letra (*Fallos*, 200:165; 308:1745; 320:1962). No obstante ello, por encima de lo que las leyes parecen decir literalmente, es propio de los jueces indagar lo que ellas dicen jurídicamente. En esa interpretación no cabe prescindir de las palabras de la ley, pero tampoco atenerse rigurosamente a ellas cuando la interpretación razonable y sistemática así lo requiere (*Fallos*, 325:1731).

## [ãDA Ciudad

que, por una parte, el *nomen juris* dado por el legislador no puede definir el instituto pues sería una forma de burlar su verdadera esencia y naturaleza jurídica <sup>23</sup> y, por otro, en lo que hace a las características del gravamen, en ese considerando 9º no termina de especificarse si, efectivamente, se comparte el encuadre legal dentro de la especie “impuesto” <sup>24</sup> y, de ser así, si éste se adecua a las exigencias que de esta categoría ha ido construyendo la jurisprudencia <sup>25</sup>. Es que entendemos que, aun cuando en una legislación se denominase al instituto como “canon” habría que verificar de todas formas si se trata de un precio de origen consensual por un permiso de uso o concesión o, si bajo ese título, se descubre un tributo con las notas típicas de alguna de sus especies. En idéntica línea, si se lo llama “derechos” habrá que indagar qué características revisite y, al igual que en los demás supuestos, deberemos responder qué hecho genera la obligación de pago, qué se pretende gravar, si se busca alcanzar una determinada manifestación de capacidad contributiva o la retribución de un servicio *concreto, efectivo e individualizado* (¿admitiremos, dentro de esta última definición, su faz “negativa”, esto es, el “no prohibir” “tolerar”, etc.? <sup>26</sup>).

---

23 “La naturaleza del tributo no depende del nombre que se le otorgue sino de su estructura jurídica. Arribar a su caracterización exige prescindir de sus denominaciones y atender a su naturaleza pues no se trata de un problema terminológico sino sustancial” (*Fallos*, 303: 640).

24 El art. 248 del C.F. especificaba que “por el uso y ocupación de la superficie...se pagará trimestralmente un *impuesto* conforme a las prescripciones de la ley tarifaria”.

25 “Capacidad contributiva” en todo gravamen y particularmente en el impuesto (*Fallos*, 207:270; 312:2467; 332:936; 333:993), “prestación efectiva, concreta e individualizada” en la tasa (*Fallos*, 201:545; 236:22; 312:1575; 329:792, entre otros), “beneficio” en la contribución especial (*Fallos*, 138:161; 172:367; 193:369; 244:178), así como el cumplimiento del art. 9 de la ley de coparticipación 23.548. Todos estos son requisitos que ha ido construyendo la CSJN.

26 Ver nota al pie 4.

Sin perjuicio de lo expuesto, consideramos que el fallo de la CSJN ha venido a zanjar esta cuestión en el ámbito de la CABA, máxime lo resaltado en dicho precedente en cuanto a la propia conducta desplegada y asumida por el legislador local al definir al instituto como “gravamen” e “impuesto” y luego pretender desdecirse de tal caracterización en las actuaciones de referencia, lo cual, a nuestro criterio, choca con la buena fe y la doctrina de los actos propios<sup>27</sup>. En el mismo sentido y marcando específicamente su carácter de impuesto se expidieron algunos jueces del Superior Tribunal de la Ciudad el 7 de mayo de 2015 en el expediente 9805/2013<sup>28</sup>. No obstante ello, cabe destacar que el Dr. Casás, en su voto en una causa anterior, había sostenido que se trataba de un gravamen vinculado<sup>29</sup>.

### III. Hecho imponible

Dividiremos este punto en dos grandes cuestiones: por un lado, aquellas que implican -en tanto normas superiores- un límite al diseño del legislador local y, por otro, aquellas re-

---

27 Con relación a la naturaleza jurídica de este gravamen, ver también el dictamen de la Fiscalía en lo contencioso y tributario N° 1 de la CABA, en la causa “GCBA c/Telred Sudamericana s/EJF” (causa EJF 709345/0) en la que lo ubica como un canon.

28 Allí, la Dra. WEINBERG expresó “...el gravamen contemplado en el art. 224 de la Ordenanza Fiscal (t.o. 1998) (...) recae sobre la ‘ocupación y/o uso de la superficie, el subsuelo y el espacio aéreo’, y el propio texto normativo reconoce, de forma expresa, la condición de impuesto de la referida gabela”.

29 Señalando que son tributos vinculados “aquellos en los cuales la descripción de la hipótesis de incidencia incluye la prestación de servicios particularizados en el contribuyente, **un uso diferenciado del espacio público** o la obtención de beneficios resultantes de la utilización de bienes públicos o de determinadas actividades estatales, lo que resulta predicable dentro de un ordenamiento como el argentino respecto de las tasas y de las contribuciones especiales” (Expediente CAyT 6164/09, “EDESUR C/ GCBA”, sentencia de fecha 5/9/2009).

feridas ya concretamente a las características sustanciales -aspectos material y personal- dadas por las normas locales a la obligación. Las primeras revisten gran importancia en este tema debido a la frecuencia con que nos encontramos con empresas que realizan actividades que, por su naturaleza, se encuentran sujetas a la protección de leyes federales y que, en consecuencia, nos exigirán delimitar el ámbito de actuación de cada jurisdicción y la posibilidad de alcanzarlas con gravámenes locales, en especial en aquellos casos en que se han establecido exenciones o dispensas<sup>30</sup> pero cuya extensión no siempre resultará clara. Dentro de este punto, más allá de la caracterización general, desdoblaremos su estudio en diferentes actividades y regímenes federales, ello por cuanto ha sido el ámbito que más controversias ha suscitado y, muchas veces, su resolución vendrá de la mano del análisis de la específica regulación y de las características del caso puntual.

### *1. Límites constitucionales y federales a la potestad tributaria de la CABA*

El legislador local -al momento de diseñar el hecho imponible- o el Fisco -al pretender cobrar la gabela- deberán tener presente, no sólo los principios constitucionales establecidos en garantía del contribuyente que, como tales, implican límites comunes al poder de imposición de cualquier órbita de gobierno, sino también aquellos que vienen dados por las cláu-

---

30 La validez de una ley nacional que exime, con sustento en la cláusula del progreso (75, 18 CN), de tributos provinciales o municipales, por la injerencia que ello puede tener en el diseño del sistema tributario de las jurisdicciones, fue cuestionada desde el siglo XIX (ya que si eximir es la contracara de gravar, sólo podría hacerlo, en principio, quien es titular de la potestad tributaria normativa para instituirlos) pero fue avalada por la Corte Suprema ya desde el año 1897 (*Fallos*, 68:227). En efecto, allí el Máximo Tribunal admitió expresamente que el Congreso Nacional podía otorgar exenciones que comprendan tributos provinciales y municipales y sostuvo que “resolver lo contrario sería reconocer en los gobiernos de provincia la facultad de anular o entorpecer los efectos de la legislación nacional”.

sulas constitucionales de contenido tributario implícito. Nos referimos concretamente aquí a la cláusula comercial, a la del progreso y a los establecimientos de utilidad nacional (art. 75, incs. 13, 18 y 30 respectivamente).

Debe quedar claro de entrada que, por estas cláusulas, no se le otorga a la Nación una potestad tributaria que no venga ya dada por el artículo 4° o por los incisos 1° y 2° del art. 75 de la Carta Fundamental, sino que se la faculta a reglar, por caso, el comercio interjurisdiccional y, como lógica contracara, se prohíbe a los poderes locales obstaculizar esos fines, sea a través de su poder tributario <sup>31</sup>, o de otra manera <sup>32</sup> pero,

---

31 Piénsese, por ejemplo y sin entrar aquí a juzgar su validez en concreto, que la imposición de una determinada carga tributaria a una empresa concesionaria de un servicio público podría derivar en un incremento de la tarifa y “frustrar” así la política federal regulatoria de ese servicio. Esto puede generarse, tanto por la aplicación de un impuesto a los ingresos brutos sobre esa actividad como por la de una tasa retributiva de servicios. En efecto, la faz tributaria (y el conflicto) puede observarse en ambas situaciones, es decir, cuando se grave con un impuesto local la actividad o cuando el gobierno local se arrogue una potestad regulatoria de esa actividad y como consecuencia de ello cobre una tasa por los servicios que preste. Véase que esto último no cambia el eje de la discusión pues lo controvertido en sí es, justamente, quién tiene el ejercicio de esa potestad regulatoria y, como es lógico, lo que se resuelva a ese respecto arrastrará a su consecuencia (tasa) ya que si la jurisdicción local no puede prestar el servicio tampoco podrá cobrar por él (Ver nota al pie siguiente).

32 En efecto, las controversias se pueden presentar por diferentes motivos (no solo tributarios) y muchos de ellos se visualizan como un “choque” de competencias en cuanto a la actividad en sí misma (quién puede regularla, establecer requisitos, sujetar la autorización a permisos, etc.). Por ejemplo, lo sucedido entre la Provincia de Buenos Aires y la Nación en lo relativo a la potestad regulatoria en materia de productos domisanitarios en la causa C.721.XXXIX. Allí, el *thema decidendum* estribó en determinar si la normativa provincial (y la pretensión de la provincia demandada de someter a las actoras al régimen de inscripción, aprobación, fiscalización y control de productos ya autorizados por el Estado Nacional) resultaba incompatible con la regulación federal vigente en materia de salud pública -75,13 CN- o se trataba de potestades concurrentes. El Máximo Tribunal, con fecha 1/10/2013, falló en contra de la Provincia y sostuvo que, al tratar-

insistimos, no hay que confundir la competencia federal para regular el comercio interjurisdiccional con la referida al poder tributario que ostenta cada nivel. En igual sentido, además de regular -por imperio del art. 75, 13 de la CN- el régimen federal de la energía, el Congreso también podrá conceder determinados beneficios o privilegios (que hasta pueden incluir la exención de “todo tipo” de tributo) utilizando para ello la cláusula del progreso (75, 18 CN) <sup>33</sup> y, por último, estará facultado para crear establecimientos de utilidad nacional (75, 30).

Para ejemplificarlo, el Congreso dicta la legislación por la que se planifica, se establecen las pautas generales y se ordena la política energética del país <sup>34</sup> y lo que deberá analizarse en cada situación es si la pretensión impositiva local pone en crisis a ese régimen federal. Ello no significará que cualquier gravamen sea tachado de inconstitucional sino que deberá regir el criterio de un *desenvolvimiento armonioso* evitando “...interferencias o roces susceptibles de acrecentar los poderes del gobierno central en detrimento de las potestades

---

se de actividad comercial interjurisdiccional, las inscripciones y autorizaciones habían de quedar alcanzadas solo por la jurisdicción nacional. “Esta es la *ratio* de la cláusula comercial (...) Sostener lo contrario transgrediría las bases de nuestro sistema federal del modo en que fue concebido por el constituyente” afirmó la Corte en aquel momento. En sentido similar, lo debatido en las causas “Telefónica C/Mendoza” y “Telefónica c/Río Negro”, en materia de telecomunicaciones y la potestad provincial de dictar leyes que regulen la extensión del deber de información a los consumidores que habitan en ella, en relación con los servicios de telefonía (T.283.XXXV, sentencia del 25/11/2003 y T.177XL del 11/7/2007).

33 En efecto, mediante la cláusula del progreso la Nación dispone de distintos beneficios impositivos que repercuten en los sistemas tributarios provinciales y municipales, por ejemplo, cuando legisla en materia de telefonía a través de la ley 19.798 (art.39), de energía eléctrica (ley 15.336, art.12), de hidrocarburos (ley 17.319, art. 56) y hasta en la minería (ley 24.196, art. 8).

34 Piénsese, por ejemplo, en el beneficio para el consumidor de la unidad tarifaria del servicio en todo el país.

provinciales o viceversa”<sup>35</sup> pero que, en la mayoría de las leyes federales que analizaremos, no implicará una inmunidad impositiva absoluta<sup>36</sup>. Incluso en algunas situaciones podrá existir una facultad de regulación concurrente entre los distintos niveles de gobierno<sup>37</sup>.

En el universo que abarcaremos deberá determinarse entonces si la pretensión local de alcanzar la actividad del contribuyente con el gravamen por uso de espacio público vulnera el ejercicio de potestades delegadas por las provincias a la Nación (v.gr. incisos 13, 18 y 30 del art. 75 de la CN) o desconoce el ámbito de protección que las leyes federales (15.336, 17.319, 19.798, 24.196, etc.) otorgan a esas actividades.

¿En qué casos deberá ceder la potestad tributaria de la ciudad? Veremos que hay supuestos muy claros -por tratarse de una dispensa puntual- en tanto otros resultarán mucho más difusos -normas que establezcan, por ejemplo, la imposibilidad de aplicar tributos que “restringan” o “dificulten” la actividad, lo que exigirá del juzgador una tarea interpretativa mayor<sup>38</sup>. A continuación reseñaremos las características de

---

35 *Fallos*, 322:2598, 329:595, entre otros.

36 Si bien el legislador nacional puede asignarle a una actividad un fin de utilidad nacional ello “no autoriza sin más a concluir que la Nación atraiga toda la potestad de manera exclusiva o excluyente; la supresión de la jurisdicción provincial debe limitarse a los casos en que ese ejercicio interfiera con la satisfacción del propósito de interés público que la ley nacional reconozca o se torne incompatible a estos fines” (*Fallos*, 322:2598).

37 Por caso, la Corte estableció que, tratándose de un supuesto de ejercicio del poder de policía ambiental, hallándose en juego la transmisión y distribución de la energía eléctrica de jurisdicción federal, existía una facultad concurrente con las provincias, de manera tal que las potestades podían ejercerse conjuntamente sobre un mismo objeto sin que ello viole principio alguno (*Fallos*, 322:2862).

38 Recordemos que, en materia de interpretación de exenciones, el Máximo Tribunal del país sostuvo que “no deben interpretarse con el alcance más restringido que el texto admite, sino, antes bien, en forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con los principios de una razonable

estos regímenes federales y su posible incidencia en la potestad tributaria local:

### *a) El régimen federal de las telecomunicaciones*

La normativa que regula la actividad, en tanto los servicios integren la red nacional, es la Ley Nacional de Telecomunicaciones (19.798), sancionada por el Congreso en virtud de la potestad delegada por el art. 75, inciso 13 de la Constitución Nacional. Su artículo 39 dispone expresamente que “[a] los fines de la prestación del servicio público de telecomunicaciones se destinará a uso diferencial el suelo, subsuelo y espacio aéreo del dominio público nacional, provincial o municipal, con carácter temporario o permanente, previa autorización de los respectivos titulares de la jurisdicción territorial para la ubicación de las instalaciones y redes. Este uso *estará exento de todo gravamen*”. Como se ve, en cuanto al tributo puntual que nos ocupa, la exención se exhibe muy clara <sup>39</sup> no obstante lo cual, dos son las cuestiones que han ocupado a nuestros tribunales en este tema, una de ellas referida a su vigencia (luego del dictado de la ley 22.016 <sup>40</sup>) y la otra, más reciente, vinculada a la extensión que debe darse a la frase “servicio público”. Una ley sancionada 40 años atrás, ¿puede entender-

---

y discreta interpretación, lo que vale tanto como admitir que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de su necesaria implicancia” (*Fallos*, 296:253, 308:2554, 322:2624).

39 Y, de hecho, las empresas telefónicas suelen impugnar la pretensión local argumentando que el servicio se desenvuelve en el Marco de la Ley Nacional de Telecomunicaciones la cual las exime expresamente en su art. 39.

40 En cuyo art. 1° se estableció, a partir del 1° de enero de 1980, una derogación genérica de todas las disposiciones de leyes nacionales, ya sea generales, especiales o estatutarias, en cuanto eximan o permitan capitalizar el pago de tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas y contribuciones) a los diversos tipos de entidades y personalizaciones de Derecho público o privado en las cuales el Estado Nacional tenía injerencia.

se abarcativa de la variedad y ampliación de los servicios de telecomunicaciones que se ofrecen hoy?

En cuanto a la primera cuestión, referida a la derogación de ese artículo que pudo implicar el dictado de la ley 22.016, la CSJN se expidió en reiterados pronunciamientos señalando que el citado art. 39 permaneció en vigor y resulta aplicable a empresas privadas <sup>41</sup>.

El segundo punto se debatió en el Máximo Tribunal en autos G.1132.XLVIII. “Telefónica de Argentina SA c/GCBA” donde el Superior Tribunal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires había dictado, en el año 2012, un fallo muy comentado en el cual, al revocar la sentencia de la anterior instancia, le otorgó la razón al GCBA al considerar que no podían considerarse incluidos en la expresión “servicio público” conceptos como internet, transmisión de datos, transporte de señales de radiodifusión y télex internacional, etc. <sup>42</sup>.

---

41 Confr. *Fallos*, 320:162 (“Telefónica de Argentina S.A. c/Municipalidad de General Pico, del 27/2/1997); T.197.XXVII “Telefónica de Argentina S.A. c/Municipalidad de Santa Rosa”, del 27/2/1997; T.125.XXXIII “Telefónica de Argentina S.A. c/Municipalidad de General Pueyrredón”, del 21/8/ 1997; T.124.XXXIV “Telefónica de Argentina S.A. c/Municipalidad de la Ciudad de Mendoza”, del 29/2/ 2000; T.332.XLII “Telefónica de Argentina S~A. c/Municipalidad de General Pueyrredón”, del 23/5/ 2010; y *Fallos*, 334: 139 (“Impsat SA c/GCABA”, del 2 de marzo de 2011).

42 El STCABA había sostenido que “En la medida en que la actora no ha desdoblado su reclamo respecto del ‘servicio básico de telefonía nacional e internacional’, que reviste el carácter de ‘servicio público’, de los ‘restantes servicios de telecomunicaciones que no califican en tal categoría y que pueden ser prestados a través de idénticos medios’ ( ... ) corresponde revocar la sentencia ( ... ) en tanto extiende la exención dispuesta por el art. 39 de la ley 19.798 a los servicios de internet, transmisión de datos, télex internacional, valor agregado y transporte de señales de radiodifusión”, agregando que “es dable pregonar una hermenéutica prudente del art. 39 de la ley que no haga tabla rasa con las potestades tributarias locales, sin causa justificada en un interés nacional preminente” (ver en particular el voto del Dr. CASAS en cuanto al concepto de servicio público). En un sentido similar, respecto del concepto servicio público y del alcance del art. 39, se habían expedido los jueces de ese Superior Tribunal en el expediente

Sin embargo, el 15 de julio de 2014 y por remisión a los fundamentos de una sentencia dictada en la misma fecha (“NSS S.A c/GCBA”, *Fallos*, 337:85<sup>43</sup>) la CSJN revocó el pronunciamiento y, en consecuencia, declaró la ilegitimidad de la pretensión del GCBA de cobrar el gravamen. Para así decidir, luego de reproducir el texto del art. 39 de la ley de telecomunicaciones, la instancia judicial más alta del país señaló que la pretensión del GCBA constituía un inequívoco avance sobre la reglamentación que el gobierno nacional había hecho en una materia delegada por las provincias a la Nación (incs. 13, 14, 18 y 32 del art. 75) e importaba el desconocimiento del ámbito de protección que la ley federal otorga a dicho servicio público, lesionando el principio de supremacía legal del art. 31 de la CN (considerando 12). En los considerandos siguientes del fallo “NSS” -al que remite la Corte- se desestima el agravio del GCBA referido a que Telefónica no prestaba un servicio público por ser una empresa privada que desarrollaba su actividad en un régimen de competencia. Con respecto a esto, el

---

6726/09 (“GCBA c/Telred Sudamericana”), sentencia de fecha 17 de marzo de 2010.

43 Mencionada en el punto II. Cabe aclarar que en esta causa, la sentencia apelada provenía de la Sala III de la CNACAF y había sido resuelta en sentido inverso a la causa “Telefónica” del Superior Tribunal de la CABA y, por ello, el que interpone el recurso es el GCBA. En efecto, esa Sala, al confirmar la sentencia de 1ª instancia, había hecho lugar a la demanda promovida por la actora y, en consecuencia, había declarado la ilegitimidad de la pretensión del GCBA. Para así decidir, esa Sala tuvo por acreditado que la actora era titular de la licencia para prestar el servicio de telefonía fija local, larga distancia nacional e internacional. Teniendo en cuenta que las aludidas licencias se encontraban regidas por la Ley Nacional de Telecomunicaciones (19.798) y en tanto los servicios referidos integraban la red nacional de telecomunicaciones, la sala concluyó que formaban parte del servicio público de telecomunicaciones y que ello no se veía modificado por la variedad y ampliación de los servicios de telecomunicaciones. Agregó, con cita de precedentes de la Corte, que tributos como los aquí involucrados constituían un inequívoco avance sobre la reglamentación que había hecho el Gobierno Nacional, desconociendo el ámbito de protección otorgado por nomas federales a un servicio público inter jurisdiccional.

Máximo Tribunal destaca que la Constitución Nacional, con el fin de proteger a los consumidores y usuarios, impone a las autoridades el deber de proveer a la “calidad y eficiencia de los servicios públicos” y en modo alguno determina que resulte una característica esencial de los servicios públicos que éstos deban ser prestados por entes estatales en condiciones monopólicas (considerandos 14, 15 y 16). Por último, el Tribunal Címero indicó que no obstaba a la aplicación de la dispensa del art. 39 que la actora utilizase sus instalaciones para prestar, paralelamente al servicio público de telecomunicaciones, otros cuya categoría jurídica, en principio, sería diversa de aquélla ya que *ni de la letra ni de la intención del legislador federal* surgía que las empresas cuyas instalaciones ocupen el espacio del dominio público local para la prestación del servicio público se vean privadas del beneficio por el mero hecho de que aquellas instalaciones sirvan y sean empleadas, de manera concomitante, para brindar servicios adicionales (considerandos 18 y 19).

Esta doctrina fue posteriormente ratificada en diversos precedentes del Alto Tribunal <sup>44</sup> y, a su vez, fue receptada por las diferentes Salas del fuero contencioso administrativo y tributario de la CABA y por su Superior Tribunal <sup>45</sup> así como por la Justicia federal <sup>46</sup>.

Una cuestión lindante -aunque referida a las antenas instaladas en el municipio y a la posibilidad de aplicarle la tasa municipal por servicios de inspección respecto de la cual no hay una exención expresa- le permitió recientemente a la PGN recordar que, en la separación de competencias entre las dos órbitas de gobierno involucradas -la federal relativa a la

---

44 Cfr. CSJ 1937/2014, en autos “GCBA c/Telmex SA” sentencia de fecha 4 de octubre de 2016.

45 Cfr. Expte. n° 11712/14 “Telefónica de Argentina SA c/GCBA s/ acción meramente declarativa” del 14/12/2016.

46 Cfr. CAF 21.884/2010, “Teléfono de Argentina SA c/EN” de fecha 18/8/2016 y CAF 35468/2003, sentencia de fecha 22/9/2015.

prestación de servicios de telecomunicaciones interjurisdiccionales e internacionales, por una parte, y la local con relación a las competencias tributarias- la Corte fue siempre sumamente cuidadosa y dejó sentado en diversos precedentes <sup>47</sup> que ni los artículos de la ley 19.798 (en especial, sus arts. 24, 26, 27, 28 y 29) ni los del decreto 1185/90, ni las normas volcadas en el pliego de condiciones anexo al decreto 62/90 invalidan de raíz toda gabela municipal relativa a servicios prestados en las “instalaciones” de la empresa actora ubicadas en territorio de la comuna <sup>48</sup>.

### *b) El régimen federal de la energía*

¿Resulta admisible gravar la ocupación del espacio público que una empresa realiza para brindar el servicio de distribución de energía eléctrica? ¿Cuándo el gravamen o, para ser más exactos, la pretensión del fisco local de aplicarlo a esa actividad, vulnera la cláusula constitucional del art. 75, 13 o el régimen federal que regula la prestación del servicio público de energía eléctrica <sup>49</sup>? El art. 12 de la ley 15.336 establece que “[l]as obras o instalaciones necesarias para la prestación de aquel servicio no pueden ser gravadas con tributos o sujetas a medidas de orden local que restrinjan la libre producción y circulación de energía eléctrica”. ¿Cuál es la interpretación que cabe asignarle en este caso a la palabra “restrinjan”? Desde antiguo la CSJN resaltó que el régimen de energía eléctrica se inscribe en un marco de regulación federal por imperio del art. 75, inc. 13 de la Constitución Nacional y que la legislación nacional sobre la materia ha contemplado diversos sistemas de tratamiento impositivo teniendo en cuenta los fines

---

47 Cfr. doctrina de *Fallos*, 135:19 y 161:437, entre otros.

48 Cfr. dictamen del MPF, de fecha 8/9/2016, en la causa “AMX Argentina S.A. c/Municipalidad de General Cabrera” (FCB 52010018/2009/CS1). A raíz de la presentación de la actora, la CSJN tuvo por desistido su recurso extraordinario el 6 de junio de 2017.

49 Leyes 14.772, 15.336, 24.065 o decreto 714/92.

del servicio público que regula y, sin desconocer las facultades impositivas provinciales, ha procurado mantener la unidad tarifaria en todas las jurisdicciones. Dentro de dicho régimen y en virtud de la cláusula del progreso, el Congreso Nacional dispuso la exención consagrada por el art. 12 de la ley 15.336, norma que no fue modificada ni alterada por la ley 24.065<sup>50</sup>.

Por otro lado, en cuanto al gravamen por ocupación de espacio en el ámbito de la Ciudad de Buenos Aires y al régimen federal de energía, se debatió en el expediente CAyT 9805/13 “EDENOR SA c/GCBA” la posible vulneración del principio de legalidad tributaria por la exención establecida en el decreto n° 714/92 y allí, el Superior Tribunal local, si bien expresó sus reservas<sup>51</sup>, admitió la validez constitucional del instrumento<sup>52</sup>. En esta causa, la empresa promovió demanda

---

50 *Fallos*, 322:2331 (“Edenor v. Municipalidad de General Rodríguez”, del 5 de octubre de 1999), *Fallos*, 329:358 (“Yacylec” del 28/02/2006); *Fallos*, 329:2975 (“Edesur S.A. v. Dirección de Vialidad de la Provincia de Buenos Aires”, del 8 de agosto de 2006); I.147.XLIV (“Intesar”, del 18/12/2012) y T.313.XLIV (“Transportadora Cuyana SA”, del 26/4/2016), entre otros.

51 En este aspecto, el Dr. CASÁS remitió a lo dicho en la sentencia dictada el 18/5/2009 en el expediente 6164/09 (“GCBA c/Edesur”) donde había señalado que, conforme al principio de legalidad “la creación de las prestaciones públicas coactivas en sus distintas especies -impuestos, tasas y contribuciones- e igualmente su exoneración o dispensa deben ser en todos los casos consagrada por ley formal-material”.

52 Cabe recordar que mediante este decreto, del 28 de abril de 1992, se dispuso la ejecución de la privatización de la actividad de distribución y comercialización a cargo hasta entonces de “SEGBA S.A.”. En lo que aquí interesa, en su artículo 19 se dispuso “[F]ijase en el seis por ciento (6%) de las entradas brutas recaudadas por EDENOR S.A. y EDESUR S.A. por venta de energía eléctrica dentro de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, y los municipios de la Provincia de Buenos Aires en cuya jurisdicción presten el servicio público de distribución y comercialización, la participación que las citadas empresas abonarán mensualmente a los referidos municipios en los términos del artículo 5° de la ley 14.772. Dicha participación tendrá el concepto de único impuesto y contribución, tanto de índole fiscal como en lo referente al uso del dominio público municipal, exceptuándose para su cómputo las entradas por venta de energía a los

## [áDA Ciudad

en el fuero local contra el GCBA con el objeto de obtener la declaración de nulidad de la resolución por la que se pretendió gravar la ocupación del espacio público que aquella realiza para brindar el servicio de distribución de energía eléctrica. La acción fue admitida en las instancias ordinarias y por el Tribunal Superior. Entre sus fundamentos principales, el Dr. Casás sostuvo que la demandada no demostró que las previsiones del decreto 714/92 resultaran inconstitucionales por haber excedido el ámbito de su competencia, en tanto no acreditó que dicho decreto hubiese establecido una exención tributaria distinta de la contemplada en la pauta genérica fijada por el art. 12 de la ley 15.336. Desde este enfoque, entendió que el gravamen local que recaía sobre “la ocupación y/o uso de la superficie, el subsuelo y el espacio aéreo” resultaba incompatible con la normativa establecida por el Congreso Nacional <sup>53</sup>. Por su parte, los dos jueces restantes, sin examinar el argumento relativo a la compatibilidad o no entre las normas locales y las federales, fundaron su decisión en la insuficiencia de la presentación de la demandada por carecer de una “mínima fundamentación” <sup>54</sup>. Esta sentencia quedó firme con fecha

---

ferrocarriles, así como por suministro de energía eléctrica para alumbrado público y/o prestación de este último servicio en caso de acordarse esta última”.

53 Asimismo, expresó que la posición de la demandada implicaba una contradicción con los propios actos pues si el Código Fiscal -ajustándose a la existencia de una regulación de orden federal- había establecido que las compañías de electricidad debían pagar, además de las tasas retributivas de servicios y mejoras, *un único gravamen* calculado sobre los ingresos brutos provenientes de la venta de energía eléctrica, no podía, al propio tiempo, desconocer el alcance de las liberalidades fiscales otorgadas por dicho régimen federal que había establecido un “único impuesto y contribución, tanto de índole fiscal como en lo referente al uso del dominio público municipal” (art. 5° de la ley 14.772 y art.19 del decreto 714/92).

54 En efecto, afirmaron que la apelante nada había dicho acerca de que la normativa local receiptó en el Código Fiscal el contenido del cuestionado decreto 714/92 al establecer que “las empresas de electricidad están

24/5/2016 cuando la Corte nacional desestimó, por la fórmula del art. 280 del CPCCN, la queja deducida por el GCBA contra la sentencia que había denegado el recurso extraordinario <sup>55</sup>.

### *c) El régimen federal del gas*

La normativa a tener en cuenta que regula la actividad de transporte y distribución de gas es la ley nacional 24.076 y distintos decretos. Precisamente, ¿qué sucede cuando es un decreto -y no la ley- el que dispone la exención? Un caso interesante para traer a colación (aun cuando se trate del derecho de ocupación de la Municipalidad de la Matanza y no de la CABA) es el que se discutió en *Fallos*, 326:2653 (“Gas Natural Ban”) pues versó sobre interpretación que cabe asignar a una exención establecida en un decreto nacional (2255/92), con lo cual su análisis resulta plenamente trasladable al supuesto de cualquier jurisdicción. El fallo del Máximo Tribunal fue terminante al tachar la exención establecida en el modelo de licencia de distribución aprobado por ese decreto por vulnerar el principio de legalidad desde que el marco regulatorio de la actividad -ley 24.076- no preveía una exención de tal naturaleza.

Este precedente también resulta sumamente ilustrativo de cara al examen de la incidencia que puede tener en la materia (y en la pretensión comunal) el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, celebrado entre el Poder Ejecutivo Nacional y los gobernadores de las provincias el 12 de agosto de 1993 <sup>56</sup>.

---

obligadas al pago de un único gravamen (...) sobre los ingresos brutos provenientes de la venta de energía eléctrica en la Ciudad de Buenos Aires...”.

55 Cfr. CSJ 251/2016 (“EDENOR c/GCBA”).

56 Remitimos al punto III.1.e. En igual sentido, pero referido al régimen jurídico del agua, la causa A.1226.XVII, sentencia de la CSJN del 25/2/2014 (aunque aquí la aplicación del mentado Pacto la realizó la Sala II de la CNACAF, en tanto la Corte resolvió por otros argumentos).

## [áDA Ciudad

### *d) El régimen federal del agua*

El marco regulatorio del agua exhibe algunos matices dignos de mencionar puesto que proyecta efectos diversos a los casos anteriormente reseñados y reviste gran actualidad, existiendo a la fecha algunas causas que se encuentran a la espera de un pronunciamiento del Máximo Tribunal <sup>57</sup>. Precisamente, vale traer a discusión aquí - aunque a la fecha sólo cuenta con dictamen de la PGN- lo debatido en CAF 37696/2013 <sup>58</sup>. Allí, la sala III de Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar la sentencia de la instancia anterior, hizo lugar a la demanda promovida por la empresa y dejó sin efecto la intimación para el pago del “derecho de ocupación y/o uso de espacios públicos” previsto en el Código Fiscal local, respecto de los períodos 1998 a 2004. Para así decidir, consideró que el servicio que prestaba la empresa se encontraba exento del pago de tributos en virtud de lo dispuesto en los arts. 45 <sup>59</sup> y 59 <sup>60</sup> de la ley 13.577. Rechazó así el agravio del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires referido al alcance restrictivo que correspondía otorgar al artículo 59 de dicha ley atento a que sólo obligaba a las provincias a entregar

---

57 Cfr. CAF 37696/2013, “Aguas Argentinas S.A. c/GCBA y otro s/ proceso de conocimiento” y CAF 20404/2014, “GCBA c/Aguas y Saneamientos s/ejecución fiscal”.

58 “Aguas Argentinas c/GCBA”.

59 “Las instalaciones o inmuebles de propiedad o en posesión de la Administración General de Obras Sanitarias de la Nación, estarán exentos de todo impuesto, tasa, contribución de servicios y de mejoras, y de cualquier otro gravamen que hayan sancionado o sancionen la Nación, las provincias, sus municipalidades y la Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires”.

60 “En el caso de acogimiento de acuerdo al artículo 10, las provincias y municipalidades entregarán a la Administración General de Obras Sanitarias de la Nación, libre de todo cargo o gravamen, los terrenos y fuentes de provisión de agua que les pertenezcan y sean necesarios y constituirán las servidumbres que se requieran para la construcción, ampliación y explotación de las obras”.

## áDA Ciudad

a Obras Sanitarias, libres de gravamen, a las fuentes de agua y los terrenos en los que ellas se encontraban y nada decía respecto del uso del subsuelo por donde pasan las cañerías <sup>61</sup>. Concluyó que lo más razonable era asumir que la voluntad del legislador, al sancionar la ley 13.577, estuvo dirigida a eximir de todo tipo de gravamen a la prestación del servicio público que allí se regula. Ello sentado, descartó que la prohibición de aplicar gravámenes locales a la actividad de que se trata constituyese un avasallamiento de la autonomía de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o un indebido cercenamiento de sus facultades tributarias, en tanto no era aceptable la aplicación de tributos expresamente vedados por una ley federal, no resultando necesario, por ello mismo, que la empresa demostrase frustración, dificultad o impedimento en la prestación del servicio licenciado para acceder a la exención solicitada <sup>62</sup>.

Giradas las actuaciones a la PGN, a raíz del recurso extraordinario interpuesto por el GCBA, la Procuradora Fiscal, Dra. Laura Monti, propicia revocar la sentencia por entender que resulta arbitraria ya que utiliza preceptos derogados. Por ello, sin abrir juicio sobre la resolución de fondo, considera que asiste razón al recurrente en cuanto afirma que el pronunciamiento apelado, al fundamentar su decisión en los arts. 45 y 59 de la ley 13.577, ha prescindido del texto legal inequívocamente aplicable al caso. Señala que dichos artículos han sido establecidos *exclusivamente* en favor de Obras

---

61 Aclaró que ese amplio alcance le había sido atribuido también a la norma en análisis por la CSJN en *Fallos*, 224:267 y 253:40, oportunidades en las cuales resolvió que, por oponerse a dicha legislación, no era constitucionalmente válido un tributo que gravaba el consumo hecho por la Administración General de Obras Sanitarias de la Nación, dentro de la Provincia de Santiago del Estero, de kerosene, aceite y otros combustibles líquidos, con motivo de ejecutar en dicho territorio una obra correspondiente al cumplimiento de fines propios del Estado Nacional y para beneficio de esa misma provincia.

62 Cabe señalar que a la fecha de redactar estas líneas la sentencia se encuentra recurrida ante la CSJN.

## [áDA Ciudad

Sanitarias de la Nación toda vez que se trata de exenciones subjetivas y, al ser ello así, no es posible extender sus efectos sin más, tal como lo hizo el *a quo*, a quienquiera que sea el que preste el servicio de agua potable y desagües cloacales, pues ello implica apartarse de los claros términos del precepto en la forma cómo lo reguló el legislador nacional <sup>63</sup>. Por lo tanto, considera errónea la afirmación de la alzada referente a que “la voluntad del legislador, al sancionar la ley 13.577, estuvo dirigida a eximir de todo tipo de gravamen a la prestación del servicio público que allí se regula”, pues ello no resulta de la letra de la norma ni de la necesaria implicancia de ella, menos aun del propósito puesto de manifiesto por aquél. Dilucidado, entonces, el carácter subjetivo de las exenciones previstas en la tantas veces citada ley 13.577, entiende que resultan aplicables, en relación a ellas, las previsiones contenidas en el art. 1° de la ley 22.016, que fue publicada en el Boletín Oficial el 22 de junio de 1979, y que tuvo por objeto eliminar las dispensas tributarias estipuladas en favor de entes públicos contenidas en leyes nacionales. Así entonces, en el momento en que la empresa Aguas Argentinas S.A. suscribió con el Estado Nacional el contrato de concesión de los servicios de agua potable y desagües cloacales, las exenciones tributarias contenidas en los arts. 45 y 59 de la ley 13.577, invocadas por la alzada para fundamentar su decisión, se encontraban ya derogadas por el mencionado art. 1° de la ley 22.016. A la fecha de redacción de estas líneas aún no existía fallo de la Corte.

---

63 El art. 45 la Ley Orgánica de Obras Sanitarias de la Nación 13.577 establece que “los bienes **de Obras Sanitarias de la Nación** o que éste posea, los actos que realice, y los servicios que preste estarán exentos de todo impuesto, contribución, tasa o cualquier otro gravamen nacional, provincial o municipal...”, en tanto el 59 establece “...las provincias y municipalidades entregarán a la Administración General de Obras Sanitarias de la Nación, libre de todo cargo o gravamen, los terrenos y fuentes de provisión de agua que les pertenezcan y sean necesarios y constituirán las servidumbres que se requieran para la construcción, ampliación y explotación de las obras...”.

En similar sentido, otra cuestión que se halla a decisión del Máximo Tribunal es la discutida en autos “GCBA c/Aguas y Saneamientos” (CAF 20.404/2014). En el marco de una ejecución fiscal, se debate si el GCBA puede gravar a AySA S.A. con la “Contribución por la Ocupación del Subsuelo de la Vía Pública”, prevista en el Código Fiscal, o si se encuentra exenta de su pago en virtud de las disposiciones contenidas, entre otras, en la ley 26.221<sup>64</sup>. La Sala III de la CNACAF revocó lo decidido por la anterior instancia y, en consecuencia, admitió la ejecución. Para así decidir, señaló que, sin perjuicio de que los artículos 59 de la ley 13.577 y 22, ap. II, de la ley 26.221 podrían fundar la procedencia de la excepción de inhabilidad de título por manifiesta inexistencia de deuda pretendida por la demandada, existían otras disposiciones normativas que también debían ser analizadas para resolver adecuadamente la cuestión<sup>65</sup>. En consecuencia, puesto que el plexo normativo a interpretar a los fines de evaluar la legalidad del cobro del tributo en examen resultaba mucho más extenso que el

---

64 Se refiere al convenio tripartito por la prestación del servicio del agua potable que establece el MARCO REGULATORIO PARA LA CONCESIÓN DE LOS SERVICIOS DE PROVISIÓN DE AGUA POTABLE Y DESAGÜES y señala que las concesionarias “Podrán utilizar sin cargo alguno los espacios de dominio público nacional, provincial y municipal, superficial y subterráneo necesarios para la prestación del servicio”.

65 Entre ellas, el artículo 45 de la ley 13.557, que exige a Obras Sanitarias de la Nación de todo gravamen, con excepción de las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados; el artículo 83 de la ley 26.221, referido al régimen económico y tarifario, en cuanto dispone que “El servicio que presta la Concesionaria está sujeto a la legislación impositiva general y ordinaria vigente en cada momento, siendo responsabilidad absoluta y exclusiva de la Concesionaria el pago de todo tipo de impuesto, tasas o contribuciones que la afectan o al servicio objeto de la Concesión, a excepción de lo previsto en el Artículo 22-II-inciso m) del presente Marco Regulatorio”; el artículo 84 de esa misma ley que, respecto a la inclusión de tributos en la tarifa, determina que “Con excepción del impuesto al valor agregado (IVA) o el o los impuestos que lo reemplacen, todos los demás tributos nacionales, provinciales y municipales que pueden afectar a la Concesionaria son considerados como costos a los efectos del cálculo económico”.

enunciado en la sentencia de la anterior instancia, y requería de una mayor complejidad en su análisis -llegando incluso a necesitarse de la valoración de elementos de prueba- la Sala entendió que la inexistencia de deuda pretendida no surgía de forma manifiesta a los efectos de habilitar la defensa de inhabilidad de título.

Disconforme, la demandada interpuso recurso extraordinario el cual, denegado por el *a quo* por falta de sentencia definitiva, motivó la queja que se encuentra a examen de la máxima instancia.

Una novedosa cuestión fue la que se trató en *Fallos*, 335:1496 y cuyo interés reside en la interrelación que opera entre tributos nacionales (el IVA en este caso) y el gravamen bajo estudio, que exigió al Máximo Tribunal determinar el hecho y los sujetos imposables de la ocupación de espacio para así resolver si lo pagado en tal concepto al municipio local por la empresa “Servicios de Aguas Misiones” debía considerarse parte del costo e integrar la base imponible del tributo nacional <sup>66</sup>. La actora alegaba que estaba excluido por facturarlos de manera separada y trasladarlo a los usuarios en la facturación del servicio de agua y cloacas que prestaba. La Procuradora Fiscal, a cuyo dictamen remitió la CSJN para revocar la sentencia de la CNACAF, dejó claro que en el caso de la “Tasa municipal de ocupación del dominio público” <sup>67</sup> su hecho imponible era el uso del dominio público y que este uso era realizado por la empresa al ocupar tales espacios con la instalación

---

66 La Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al revocar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal, había dejado sin efecto la determinación de oficio practicada en el IVA respecto de tres conceptos cobrados por la actora a sus clientes, entre los que se encontraba la “tasa por ocupación de espacios”. Para así decidir, había expresado que no se encontraban alcanzadas con el impuesto aquellas tasas cobradas directamente por los municipios a los usuarios de un servicio.

67 Establecida en los arts. 233 a 237 del Código Fiscal de la Municipalidad de Posadas (t.o. en 1994).

de las redes de agua potable y de desagües cloacales, con lo cual era ella (y no los usuarios de tales servicios) los sujetos pasivos. Entendió entonces que los conceptos cuya inclusión en la base imponible del IVA se discutía no tenían cabida en el art. 44 del decreto 692/98, reglamentario de la ley del IVA, en cuanto establece que no integran el precio neto gravado “los tributos que, teniendo como hecho imponible la misma operación gravada, se consignen en la factura por separado”. Aclaró la Procuradora que no eran “tributos” cuyos contribuyentes fueran los usuarios, sino que eran gravámenes de los cuales la propia SAMSA era contribuyente. Desde esta perspectiva, tales conceptos constituían un componente más de su estructura de costos, que derivaba en la posterior conformación del precio a cobrar a sus clientes. No obsta a ello que, por imposición del Estado provincial concedente -en uso de atribuciones tarifarias que no se discutían aquí- SAMSA debía discriminarlos en la factura.

Una situación que, a primera vista, podría parecer similar y sin embargo se resolvió de manera opuesta, se presentó en los autos “Litoral Gas” (CAF 22823/2012), pero referida, no ya al servicio de agua, sino al de distribución de gas. Allí la cuestión a decidir consistió en determinar si el “derecho de ocupación del dominio público” de los distintos municipios involucrados, pagado por los usuarios a Litoral Gas S.A., discriminado en sus facturas y luego ingresado por éste al fisco municipal, integraba el precio gravado por IVA que dicha distribuidora debía tributar a favor de la AFIP. La Sala III de la CNACAF, al confirmar la sentencia del TFN, dejó sin efecto la determinación de oficio ya que, del análisis de las normas tributarias municipales, quedaba evidenciado que ellas expresamente establecían que en los servicios de distribución por redes de gas el sujeto pasivo del derecho era el usuario y no la distribuidora, que era solo un agente de percepción <sup>68</sup>.

---

68 Esta sentencia quedó firme el 14/10/2014 al desestimar la CSJN, en los términos del art. 280 del CPCCN, el recurso extraordinario inter-

## [áDA Ciudad

*e) El Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento*

Recordemos que el Pacto -suscripto el 12 de agosto de 1993 entre el PEN y los gobernadores de las provincias- comporta, en palabras de la Corte, la manifestación positiva del llamado federalismo de concertación, tendiente a establecer, mediante la participación concurrente del Estado nacional y las provincias, un programa destinado a adoptar políticas uniformes, que armonicen y posibiliten la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las regionales <sup>69</sup>.

En la materia aquí tratada, ¿cuál sería la incidencia de este instrumento? Es decir, esta herramienta, ¿hace nacer en la cabeza de los contribuyentes un derecho subjetivo que los legitima para impugnar las normas nacionales o provinciales que se encuentren en pugna con las previsiones de dicho convenio? <sup>70</sup>.

---

puesto por el Fisco Nacional (cfr. L.254.XLIX).

69 En ese entendimiento, el citado Pacto se incorpora, una vez ratificado por la Legislatura, al Derecho Público interno de cada Estado provincial, aunque con la diversa jerarquía que le otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: Nación y provincias (Cfr. *Fallos*, 322:1781 “AGUEERA”).

70 Recordemos que el primer párrafo del apartado 2 de la cláusula primera del Pacto prescribe que las provincias y la nación -en representación de la MCBA- se comprometen a: “Derogar de inmediato los Impuestos Provinciales específicos que graven la Transferencia de Combustibles, Gas, Energía Eléctrica, incluso los que recaen sobre la auto generada; y Servicios Sanitarios, excepto que se trate de transferencias destinadas a uso doméstico. Asimismo se derogarán de inmediato las que graven directa o indirectamente, a través de controles, la circulación interjurisdiccional de bienes o el uso para servicios del espacio físico, incluido el aéreo”. Y su segundo párrafo, reza que “se promoverá la derogación de las Tasas Municipales que afecten los mismos hechos económicos que los impuestos provinciales (...) Igual actitud se seguirá respecto de 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”.

## áDA Ciudad

En temas referidos a energía eléctrica, el Alto Tribunal ratificó la importancia del Pacto en diversos precedentes <sup>71</sup> y destacó que “éste integra, conjuntamente con las leyes 14.336 y 24.065, el régimen federal de la energía” (*Fallos*, 322:1781, 322:2624 y C.30.XXXV del 16 de abril de 2002).

En cuanto al tema del gas, en el ya citado *Fallos*, 326:2653 (“GasNatural Ban”), referido al gravamen que nos ocupa, la Corte señaló que la potestad tributaria del municipio que pretende cobrar a la empresa distribuidora de gas el derecho de ocupación o uso de espacios públicos, *no se ve incidida por el Pacto*, desde que el compromiso asumido por las partes en dicho Tratado respecto de tributos como el involucrado *no implicó una derogación o supresión inmediata*, sino una obligación de medios tendiente a instar a sus respectivas jurisdicciones municipales a derogar las tasas que no se vinculen con una efectiva contraprestación por su parte.

En sentido similar, pero con relación al régimen jurídico del agua, en autos “Aguas Argentinas” la Sala II de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata confirmó la sentencia de la instancia anterior por la cual se había rechazado la acción iniciada por Aguas Argentinas S.A. contra la Municipalidad de Avellaneda, dirigida a obtener la declaración de inconstitu-

---

71 Así, en el año 2009 (*Fallos*, 332:640 “Apache Energía”) la Corte tuvo en consideración este Pacto para descalificar la pretensión provincial de gravar con un impuesto provincial inmobiliario a una empresa petrolera que contaba con permisos de exploración, concesiones y otros derechos de explotación. A su vez, en el precedente de *Fallos*, 329:4176 (“Transnea”) del año 2006 el Tribunal destacó que “[a]l suscribir el Pacto Federal la Provincia de Buenos Aires asumió la obligación de derogar de manera inmediata los impuestos provinciales específicos que gravan la transferencia de energía eléctrica, por lo que la subsistencia de las normas provinciales que gravan dicha actividad con el impuesto sobre los ingresos brutos, entra en colisión con aquellas disposiciones, frustra el objeto y fin del tratado y deviene inconstitucional (art. 31 de la Constitución)” y, por último, en *Fallos*, 335:996 se expresó que los Estados partes del Pacto Federal acordaron derogar los impuestos provinciales específicos que agravaban la transferencia -entre otros objetos- de energía eléctrica; y que tal supresión así convenida resultaba operativa de pleno derecho.

cionalidad de la pretensión de esta última de gravarla con el denominado “derecho de ocupación o uso de espacios públicos” durante los períodos fiscales de enero de 1995 a mayo de 2000. Para así decidir, remitió al precedente arriba citado. La Corte revocó este pronunciamiento pero por otros fundamentos que escapan a este análisis <sup>72</sup>.

Ahora bien, en el fuero CAyT de la CABA resulta una constante ubicar al Pacto Federal como parte del Derecho Público local y sin jerarquía superior a ninguna otra ley local <sup>73</sup>. Entendemos que esta jurisprudencia debe ser revisada a la luz del precedente de *Fallos*, 338:1356 (“Santa Fe c/Estado Nacional”) del 24 de noviembre de 2015 donde expresamente el Tribunal reconoció que su carácter de Derecho intrafederal le otorga una jerarquía distinta (y superior) a la normativa local <sup>74</sup>.

---

72 Cfr. A.1226.XLVIII del 25/2/2014.

73 Cfr. STJ CABA “HB Füller SAIC c/GCBA s/impugnación actos administrativos”, expte. n° 9281/12 de fecha 4/11/2014 y STJ CABA Expte. n° 10326/13 “Aparatos Eléctricos Automáticos” sentencia del 7/5/2015. Ver una postura diferente en el voto del Dr. CASÁS en la causa “Füller” y en la concesión del recurso extraordinario de “Aparatos Eléctricos” (fecha 4/5/2016). En “Füller”, el juez vuelve sobre sus opiniones anteriores y concluye que, tomando en cuenta los sucesivos y variados abordajes practicados sobre el tema por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, estos acuerdos “son oponibles a los Fiscos y permiten articular reclamos por parte de los contribuyentes ante su eventual inobservancia de lo acordado por leyes-convenio. Todo ello en situación equivalente a la que se deriva de las obligaciones asumidas en la Ley de Coparticipación Provincial en Impuestos Nacionales, actual ley n° 23.548 y sus modificaciones”. Considera que en dicho instrumento se establecen pautas tributarias de aplicación inmediata e incondicionada por parte de las provincias (conf. acto declarativo 1°, apartados 1, 2 y 3 primera parte) y compromisos tributarios provinciales de operatividad diferida y condicionada (acto declarativo 1°, apartados 3 *in fine*, 4, 5, 7, 8; y apartado 4, párrafo segundo).

74 Sostuvo allí que “[d]ichos pactos fiscales, como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, configuran el derecho intrafederal y se incorporan una vez ratificados por las legislaturas al derecho público interno de cada Estado provincial, aunque con la diversa jerarquía que les otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los

En efecto, sería deseable replantear si, en tales condiciones, dicho Pacto hace nacer en la cabeza de los contribuyentes un derecho subjetivo que los legitima para impugnar las normas nacionales o provinciales que se encuentren en pugna con las previsiones de dicho convenio.

También es interesante traer a colación lo resuelto por el juzgado 6 del fuero CAyT en la causa “Aguas Argentinas c/ GCBA” (Expte. 2883/0) <sup>75</sup> en cuanto se refiere a la Tasa de Estudio, Revisión e Inspección de Obras (TERI), su encuadre jurídico y su relación con el Pacto. Tanto el juzgador como la Cámara entendieron que la TERI no se ubicaba en ninguna de las descripciones efectuadas en el primer párrafo del apartado 2 de la cláusula primera de aquél en tanto no gravaba “...el uso para servicios del espacio físico, incluido el aéreo” <sup>76</sup>.

### 2. Características de la normativa local

---

órganos superiores de nuestra organización constitucional: nación y provincias (...) Que esa jerarquía *superior* que cabe reconocerle a los acuerdos intrafederales y a las leyes-convenio es inherente a su propia naturaleza contractual en la que concurren las voluntades de los órganos superiores de la Constitución en aras de alcanzar objetivos comunes. Constituyen, entonces, la máxima expresión del federalismo de concertación, condición de la que se desprende su virtualidad para modificar -siempre en el marco de la Ley Fundamental- las relaciones interjurisdiccionales y recíprocas entre la Nación y las provincias”.

75 Sentencia confirmada por la Sala II de la CA CAyT.

76 Sentado ello, se señaló en la sentencia de 1ª instancia que, aunque el legislador de la CABA le otorgó en el Código Fiscal del año 2000 en su artículo 238 bis el *nomen iuris* de “Gravámenes por el uso y la ocupación de la superficie, el espacio aéreo y el subsuelo de la vía pública”, la TERI se encuentra regulada en el artículo 37 de la ley tarifaria 2000 y su equivalente en la ley tarifaria 2001. En este último se determina que dicha tasa debe ser abonada por el estudio del plan de trabajos presentado por los contribuyentes, por la aprobación de los mismos, por la inspección y la revisión de las obras que realizan aquéllos. Por lo tanto, se trata de una tasa relativa a una prestación de servicios y no referida al uso diferencial de los bienes del dominio público, en atención a su realidad jurídica-económica.

## [áDA Ciudad

El título VIII del código fiscal de la CABA (t.o. 2017, decreto N° 110/17) regula los “gravámenes por el uso y la ocupación de la superficie, el espacio aéreo y el subsuelo de la vía pública” y define el hecho imponible en su art. 372 <sup>77</sup>. En el 376 <sup>78</sup> lo califica de “impuesto”, en idénticos términos en que lo hacía el código fiscal vigente al momento de los hechos analizados en el fallo de la CSJN “NSS” arriba comentado. Como se desprende de lo allí tratado y a cuyo comentario remitimos, la técnica legislativa resulta bastante ambigua y contribuye a la confusión la conducta errática asumida por el GCBA en diferentes causas judiciales, en algunas de las cuales invocó, en defensa de su postura, que se trataba de un “tributo” y en otras de un “canon” <sup>79</sup>.

Como vimos, la hipótesis de incidencia viene dada por el uso y ocupación de la superficie, el subsuelo, el subsuelo y el espacio aéreo con postes, contrapostes, puntales, postes de refuerzo, sostenes para apoyo, cables, tensores, cámaras, cañerías, canalizaciones y/o cabinas, cualquiera fuere el uso a que estuvieran destinados.

Un punto de interés, aunque revista aristas administrativas <sup>80</sup> y no sólo tributarias, tiene el tema de los sujetos pasivos y posibilidad de trasladar la gabela en los casos de tarifas. Es decir, las empresas prestadoras de los servicios públicos,

---

77 Artículo 372.- La ocupación y/o uso de la superficie, el subsuelo y el espacio aéreo de la vía pública obliga al pago de un gravamen con las tarifas y modalidades que establezca anualmente la Ley Tarifaria.

78 Artículo 376.- Por el uso y ocupación de la superficie, el subsuelo y el espacio aéreo con postes, contrapostes, puntales, postes de refuerzo, sostenes para apoyo, cables, tensores, cámaras, cañerías, canalizaciones y/o cabinas, cualquiera fuere el uso a que estuvieran destinados se pagará trimestralmente un impuesto conforme a las prescripciones de la Ley Tarifaria. En igual sentido el art. 377 (t.o.2018).

79 Ver nota al pie 20.

80 Ya que exigirá examinar el régimen legal que rige el servicio público de que se trate y las atribuciones tarifarias en cada caso.

¿pueden trasladar lo pagado en concepto de ocupación de espacio a los usuarios y consumidores? Lo interesante vuelve a ser aquí el cruce de la normativa federal y la local porque no se trata de si el código fiscal, al legislar sobre su tributo, prohíbe su traslación <sup>81</sup> sino que la normativa federal que fija las tarifas pueda permitir, prohibir o no prever su traslación al precio.

Esto se discutió en diferentes causas y en ellas la Corte estableció la validez del derecho municipal de ocupación del espacio público pero admitió la posibilidad de trasladar ese concepto, en su exacta incidencia, a las tarifas de los usuarios (*Fallos*, 326:2653 y 327:1416) <sup>82</sup>. Ello por supuesto deberá in-

---

81 Si bien escapa al objeto de este análisis, mencionaremos que esta posibilidad (de prohibir en un código fiscal -no en una ley federal regulatoria de tarifas- un efecto económico como es la traslación) sería discutible, se ha dado en diversas normativas y tributos, como por ejemplo, en la ley provincial de Misiones 4275 que, en su art. 7º, expresamente establecía: “En las operaciones monetarias y financieras previstas en el Capítulo Tercero del Título Tercero de la Ley 2860 -Código Fiscal (t.o. 1991) el impuesto será soportado *íntegramente* por las entidades financieras, como sujetos de derecho y de hecho, las que *en ningún caso podrán trasladar su incidencia* a quienes contraten con las entidades financieras”.

82 Ver también M.963.XLIII. “Municipalidad de Villa Constitución c/ Litoral Gas S.A.” donde la Cámara Federal de Rosario había rechazado el amparo promovido por el municipio con el objeto de que se deje sin efecto la decisión de Litoral Gas S.A. de incluir en la facturación por consumo de gas un cargo a fin de recuperar los montos que había abonado dicha empresa en concepto del derecho de ocupación del espacio público. La CSJN dejó firme la sentencia al desestimar, en los términos del art. 280 del CPCCN, el recurso extraordinario del Municipio (sentencia de fecha 25/8/2009). En igual sentido, la causa FMP 81008662/2012/CS1 (“Asociación civil de consumidores Defendete c/Telefónica de Argentina S.A.”) donde la asociación de consumidores promovió una acción de amparo contra Telefónica, con el fin de que se disponga la prohibición de trasladar ciertas cargas de naturaleza tributaria a la tarifa exigida a determinados consumidores. Se trataba de un rubro diferenciado en sus facturas -que fue denominado “Variac. tasas municipales”- de ciertas sumas que a partir del año 2012 habían sido establecidas por la Legislatura local como tasas a cargo de la empresa de telecomunicaciones (“Tasa por Factibilidad de Localización y Habilitación

terrelacionarse y exigirá, en cada caso, el análisis de la respectiva normativa tarifaria para cotejar si ésta prevé y permite (o no) su traslación <sup>83</sup>.

#### IV. Cuestiones controvertidas

##### 1. *El espacio privado*

¿Corresponde la aplicación del gravamen por uso y ocupación del espacio privado? ¿Qué sucede cuando la pretensión local se dirige, no ya al uso del espacio del dominio público -cuyo uso diferencial legitimaría la gabela- sino al del espacio de un bien particular? ¿Qué extensión tiene el espacio privado en el caso de las terrazas? Traeremos aquí dos precedentes del STJ que, en fechas cercanas, parecen resolver de manera opuesta la cuestión. En el primero, de fecha 29 de octubre de 2014, el Superior Tribunal de Justicia de la Ciudad de Buenos Aires, en autos “Metrored” (Expte. 9590/13) rechazó la queja interpuesta por el Gobierno de dicha Ciudad a raíz de la resolución de la Sala II de la Cámara que había hecho lugar a la demanda iniciada por Metrored Telecomunicaciones SRL a fin de que se declare nula la determinación efectuada a la actora por la instalación de antenas en una terraza de un edificio privado. El Tribunal entendió que era correcto el criterio del *a*

---

de Antenas de Comunicación y sus Estructuras Portantes” y “Tasa por Inspección de Antenas de Comunicación y sus Estructuras Portantes”). Las instancias anteriores admitieron la acción y consideraron que no podían trasladarse esos rubros sin previa autorización del autoridad de aplicación en la materia (decreto 1185/1990) y resaltaron que el pago de la tasa municipal se colocó -por una ley local- a cargo de la empresa prestadora del servicio, por lo cual concluyeron que la pretensión de exigir su cobro a los usuarios transgredía -abiertamente- el principio constitucional de legalidad tributaria. Esta sentencia fue apelada por la vía extraordinaria ante la CSJN y el Máximo Tribunal rechazó, con fecha 17/5/2016, el recurso interpuesto por la empresa por la fórmula del art. 280 del CPCCN.

83 Ver también el punto III.1.d (comentario a *Fallos*, 335:1496 y a la causa “Litoral Gas” (CAF 22823/2012).

*quo* en cuanto había sostenido que la antena de propiedad de la actora se encontraba instalada sobre el espacio aéreo de un bien particular, el que por oposición no integraba el **dominio público** del Estado local. Afirmó entonces el Superior que el GCBA pretendía cobrar derechos por la ocupación del espacio aéreo por parte de una antena y su estructura portante, instalada en la terraza de un edificio de la calle Paseo Colón 505; es decir, que estaba ubicada en el espacio aéreo aprovechable por el titular del inmueble, y ni siquiera se mencionaba la posibilidad de que avance sobre la vía pública <sup>84</sup>.

De la sentencia se desprende que, al pretender cobrarse por la ocupación del espacio privado, el fundamento de la imposición carecería de causa, por cuanto estas cargas se disponen como contraprestación por el “uso especial” del dominio público -concepto diferenciado del “uso común” de la colectividad- que ejercen determinadas personas autorizadas por el Estado <sup>85</sup>.

Sin embargo, meses después, en una causa análoga <sup>86</sup>, el STJ arriba a una conclusión diferente. En efecto, en ambos expedientes se interpretó la naturaleza jurídica de la obligación prevista en el art. 275 del Código Fiscal (T.O. 2003) pero

---

84 Ver votos de la Dra. CONDE y el Dr. CASÁS. La jueza Alicia Ruíz también votó por rechazar el recurso del GCBA pero por falta de fundamentación. A diferencia de ellos, LOZANO y WEINBERG DE ROCA propugnaron revocar la sentencia. Esta sentencia quedó firme el 15/1/2015 al desestimar la CSJN, en los términos del art. 280 del CPCCN, la queja deducida por el GCBA contra la denegatoria del recurso extraordinario federal interpuesto (Cfr. CSJN 3165/2015).

85 Agrega el Dr. CASÁS en su voto, “no puede dejar de puntualizarse que se encuentra discutida en autos la procedencia de un gravamen que, independientemente de justificarse en la posesión de antenas o en el uso del espacio -público o privado- para su ubicación y la de las estructuras que las porten, se relaciona directamente con la prestación del servicio de telecomunicaciones, y que a su respecto, la intención del legislador nacional -ley 19.798 mediante- ha sido evitar la incidencia de los distintos gravámenes sobre dicha actividad”.

86 Expte. CAyT 10261/13 “Telefónica de Argentina SA c/GCBA”, sentencia de fecha 3/6/2015.

## ¡áDA Ciudad

mientras que en la primera de ellas los jueces <sup>87</sup> ratificaron la sentencia de la Sala II de la Cámara que había considerado que la obligación no tenía naturaleza tributaria y que, como canon, no podía el GCBA exigir su pago puesto que se trataba de la utilización de un bien que no era de su propiedad sino de personas privadas, en el segundo precedente revocaron la decisión de la misma Sala y fallaron a favor del GCBA <sup>88</sup>.

A mediados del año 2017, debió resolver una queja presentada por el GCBA contra la decisión de la Sala I de la CACAyT que había confirmado la sentencia de la anterior instancia <sup>89</sup> y, en consecuencia, declarado la improcedencia de la pretensión fiscal de percibir el gravamen por la utilización del espacio aéreo (art. 294, CF, t.o. 2005), en razón de la antena con estructura portante que la empresa tiene instalada en un edificio particular. El Superior Tribunal hizo lugar a la queja y ratificó la potestad del gobierno local de gravar <sup>90</sup>.

Lindante con el tema es lo resuelto en “GCBA c/Intepla s/ ejecución” <sup>91</sup>, referido a si, conforme lo regulado por el art. 298

---

87 Ver nota al pie 80.

88 Aquí los votos fueron del Dr. LOZANO y de la Dra. WEINBERG, quienes remitieron a sus posturas coincidentes en “Metrored” y, para obtener mayoría, se sumó a ellos la jueza Alicia Ruíz quien, a diferencia de lo allí fallado, votó aquí por admitir la queja y sostuvo que del expediente administrativo no surgía “la situación dominical de los inmuebles donde estarían instaladas las antenas allí listadas” (esto es, si los inmuebles son el dominio privado del Estado o de un particular). Por su parte, el Dr. CASÁS mantuvo su voto de Metrored y propició rechazar el recurso del GCBA, en tanto la Dra. CONDE no votó. Cabe hacer notar que esta sentencia también quedó firme al desestimar la CSJN, en los términos del art. 280 del CPCCN, la queja deducida por Telefónica contra la denegación, por el Superior Tribunal, del recurso extraordinario federal interpuesto (CSJ 301/2016 del 12/7/2016).

89 Expte. 12752/15 “Techtel-LMDS Comunicaciones Interactivas c/ GCBA”, sentencia del 7 de junio de 2017.

90 Votaron por rechazar la queja el Dr. CASÁS y la Dra. CONDE.

91 Expte. 12183/15, sentencia del 3 de mayo de 2017.

del CF (t.o. 2008) alcanza -para cobrar el gravamen- la mera titularidad del permiso de instalación de las antenas o si debe exigirse sólo por el uso y ocupación del espacio aéreo mediante una antena y, a su vez, si las antenas deben ser de estructura portante o no. Los Dres. CASÁS y CONDE entendieron que no revestía trascendencia la existencia de un “permiso” vigente, sino que lo determinante era la efectiva posesión y existencia de una antena con estructura portante. A diferencia de ellos, el resto del tribunal <sup>92</sup> hizo lugar al recurso y señaló que “el hecho gravado no es la posesión de la estructura, sino el ser beneficiario de un permiso para el ejercicio de una actividad...” <sup>93</sup>.

### 2. La competencia

Esta cuestión ha suscitado diversos cuestionamientos y, de hecho, suelen observarse planteos de inhibitoria o excepciones de incompetencia en ambos fueros <sup>94</sup> y hasta causas muy similares han tramitado en diferentes órbitas <sup>95</sup>. Sin pretender efectuar un desarrollo teórico del tema ni un relevamiento exhaustivo de cada expediente, buscaremos extraer algunas líneas o directrices comunes que nos guíen a la hora de delimitar la jurisdicción competente en razón de la materia (por

---

92 RUIZ, WEINBERG y LOZANO.

93 Voto de la Dra. RUIZ.

94 Ver nota al pie 93.

95 Basta para ello ver las causas “NSS S.A. c/GCBA” (que tramitó por ante el fuero federal, Expte. 009832/2005 CNACAF) y “Telefónica de Argentina c/GCBA” (Expte. 8445/11, que lo hizo ante la Justicia local) y, sin embargo, la CSJN resolvió ambos procesos en la misma fecha y por remisión de fundamentos, es decir, que la cuestión de fondo -ilegitimidad de la pretensión del GCBA de cobrar a las actoras el “gravamen por el uso y la ocupación de la superficie, el espacio aéreo y el subsuelo de la vía pública”, por transgredir el art. 39 de la ley 19798- era idéntica (cfr. *Fallos*, 337:85 y G.1132. XLVIII, sentencias del 15/7/2014).

ser ésta la que ha resultado más controvertida en el tema que nos ocupa <sup>96</sup>).

Sabido es que el fuero federal es de excepción y, por esa razón, el principio liminar que debe orientar la decisión es el que ha sostenido desde sus inicios nuestro Máximo Tribunal al señalar que el presupuesto necesario de la competencia federal “...*ratione materiae* estriba en que el derecho que se pretende hacer valer esté directa e inmediatamente fundado en un artículo de la Constitución, de una ley federal o de un tratado” (*Fallos*, 10:134; 43:117; 55:114;302:1325; 306:1363, entre muchos otros). No bastará entonces que se alegue la violación de las garantías constitucionales relativas a la propiedad, libertad y vida de los habitantes de la República ya que ello no sujetará, por sí solo, las causas que de ella surjan a ese fuero (*Fallos*, 10:20; 306:1063, entre otros).

Podríamos ensayar una suerte de punteo que nos ayude a verificar en cada caso si se trata o no de una causa de manifiesto contenido federal:

---

96 Lógicamente, al tratarse de un tributo legislado por el Código Fiscal local, habrá radicaciones que se expliquen por el tipo de proceso del que hablemos ya que si, por ejemplo, se trata de una ejecución fiscal, el GCBA habrá iniciado el cobro compulsivo de la gabela sin hacer referencia alguna -ni entender aplicable- la exención del art. 39 de la ley federal de telecomunicaciones. Ahora bien, podría en este caso ocurrir que, si aun habiendo planteado el ejecutado la defensa basada en la exención no se hiciese lugar a ella por el estrecho marco cognitivo del juicio de apremio, la empresa promoviese un proceso de conocimiento pleno y posterior y lo hiciese ante el fuero federal con sustento en la vulneración del régimen federal, es decir, por entender que presta un servicio público de telecomunicaciones que la habilita a gozar de la exención prevista en el art. 39 de la ley federal 19.798 y que es ésa la cuestión predominante. Esto sucede también en otras provincias en las que, por caso, la EJJF es iniciada por el Fisco local o la impugnación de la determinación tramita por el fuero local y, sin embargo, la empresa promueve una acción declarativa en el fuero federal. En otras ocasiones y aun con el mismo sustento (vulneración del art. 39) la empresa inicia acción declarativa en el mismo fuero local (cfr. SJT Expte. n° 11712/14 “Telefónica de Argentina SA c/GCBA”, sentencia dl 14/12/2016).

## áDA Ciudad

a) Aclaremos de manera previa que, aun cuando la causa tenga ese contenido, hasta el 3 de abril de 2019 no procedía -conforme la jurisprudencia tradicional de la CSJN- la competencia originaria de la Corte por cuanto, a grandes rasgos, la CABA no era considerada una provincia argentina y por ello no resultaba aforada a esa instancia (*Fallos*, 322:2856; 323:1199; 327:2357; 329:2316, 330:5279, entre muchos otros). Esto se modificó radicalmente el pasado 4 de abril cuando la mayoría del Tribunal dejó sin efecto su doctrina y, con el fin de “despejar desigualdades o asimetrías de la ciudad respecto de las provincias”, entendió que ya era inadmisibles seguir equiparando a esta “ciudad constitucional federada”<sup>97</sup> con un vecino de provincia y le reconoció “el derecho a no ser sometida ante tribunales ajenos a la plena jurisdicción que le garantiza la Constitución Nacional”, en otras palabras, le otorgó el mismo puesto que las provincias en el sistema normativo que rige la jurisdicción de los tribunales federales, con el consecuente mismo derecho a la competencia originaria<sup>98</sup>.

Ahora bien, aun cuando escape al objeto de este trabajo, a los fines de una mayor claridad expositiva debemos recordar que la instancia originaria de la CSJN procederá *ratione personae* siempre que una provincia sea parte y litigue contra otra y, a su vez, cuando litigue con el Estado Nacional (aquí como la única forma de conciliar la prerrogativa de las primeras a no verse sometidas a tribunales federales distintos a la Corte y la del segundo al fuero federal). Con la sentencia del 4 de abril, al equipararse a la CABA con una provincia,

---

97 Voto de los Dres. Maqueda, Lorenzetti y Rosatti en autos CSJ 2084/2017 (“GCBA c/Córdoba, provincia de s/ejecución”).

98 Lo interesante también de esta causa es que la que interpuso la excepción de incompetencia y planteó que la cuestión correspondía, o bien a la competencia originaria de la Corte Suprema, o bien a los jueces locales de la Provincia de Córdoba, fue la Provincia, en tanto la Ciudad se opuso a la procedencia de dicha excepción y señaló que se trataba de cuestión de Derecho Público local (cobro de facturas por servicios de un nosocomio) y debía litigarse ante sus estrados.

## [áDA Ciudad

se abrirá entonces la competencia originaria en los casos en que la Ciudad litigue con otra provincia (símil a provincia vs. provincia) o con el Estado Nacional (símil provincia vs. Estado Nacional). En el resto de los supuestos, cuando litigue con un vecino, habrá que sumarle, o bien el requisito de la causa civil (es decir, aquellas regidas solamente por el Derecho privado o común <sup>99</sup>) o el de la cuestión federal <sup>100</sup>.

Dicho esto, vayamos a analizar cuándo estaremos frente a una cuestión de neto corte federal, conforme la jurisprudencia del Máximo Tribunal:

b) Recordemos, como principio, que la jurisdicción de los tribunales federales es, por su naturaleza, restrictiva y de excepción, con atribuciones limitadas a los casos que mencionan los artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional y sus leyes complementarias (*Fallos*, 312:950, 314:94, 324:286 y sus citas).

c) Ella procederá cuando la acción entablada se funde directa y exclusivamente en prescripciones constitucionales de carácter nacional, leyes del Congreso, o Tratados, de tal suerte que la cuestión federal sea la predominante en la causa (*Fallos*, 115:167; 292:625; 311: 1588; 315:448; 322:1470; 323:32, 332:1422, entre muchos otros).

d) Así, si la norma local se impugna por resultar violatoria de las cláusulas comercial (75,13 CN), del progreso (75,18 CN) o de los establecimientos de utilidad nacional (75,30 CN) o de las leyes federales (telecomunicaciones, energía, gas, etc.) corresponderá el fuero federal.

e) A diferencia de ello, si la demanda se funda en la invalidez de una norma local por ser contraria a los códigos de Derecho común (75,12 CN), en principio, la materia no sería fe-

---

99 Como recuerda el voto concurrente del Dr. Rosenkrantz “El alcance del concepto de causa civil fue limitado en mayor medida en favor del derecho provincial a partir de la decisión de *Fallos*, 329:759, cuyos considerandos 13 a 16 son particularmente relevantes”.

100 Todo lo relativo a Derecho Público local quedará excluido.

deral y debería ser resuelta por los jueces locales. Ahora bien, sólo podría existir una cuestión exclusivamente federal si se presentase una abierta contradicción o colisión entre la ley local con las disposiciones de esos códigos comunes, de modo tal que resulte una manifiesta incompatibilidad entre ambas, que se traduzca en una cuestión de especie constitucional por afectación directa e inmediata de los principios consagrados por los artículos 31, 75, inciso 12, y 126 de la ley fundamental (*Fallos*, 155:156, N.425.XLL).

f) Quedan excluidos de la competencia federal aquellos supuestos en que se impugna la norma por resultar contraria al plexo normativo o constitucional local <sup>101</sup>.

g) Para determinar la competencia, si bien debe estarse a los términos de la demanda, no siempre bastará con indagar la naturaleza de la pretensión, sino que será necesario, además, examinar su origen y la efectiva substancia del litigio (*Fallos*, 312:606; 329:224) ya que lo contrario importaría dejar librado al resorte de los litigantes la determinación de la competencia originaria (*Fallos*, 236:608, 330:4372) <sup>102</sup>.

h) Todos los jueces del país deben efectuar el control de constitucionalidad de las normas que se les someten a su con-

---

101 Elementales principios del sistema federal reservan para conocimiento de la Justicia local la revisión de los actos de los gobiernos provinciales en aplicación del Derecho Público respectivo (*Fallos*, 330:4372). Los procesos en los que se debatan cuestiones de índole local que traigan aparejada la necesidad de hacer mérito de éstas o que requieran para su solución la aplicación de normas de esa naturaleza o el examen o la revisión en sentido estricto de actos administrativos de las autoridades provinciales, legislativos o judiciales de carácter local (*Fallos*, 329:937, 330:1114 y sus citas).

102 Por caso, la demanda dirigida contra el GCBA con el objeto de obtener la declaración de inconstitucionalidad de la pretensión de cobrar gravámenes por uso y ocupación del espacio público utilizado para prestar el servicio público de telefonía que exija determinar si la actora se encuentra alcanzada por la exención dispuesta por el art. 39 de la Ley Nacional de Telecomunicaciones 19.798 (cfr. entre otros, CNACAF, Sala IV, expediente 25468/2003).

sideración y el hecho de que se invoque la violación de garantías constitucionales no resulta suficiente para sujetar la causa al fuero federal <sup>103</sup>.

i) No corresponde el fuero federal cuando la actora efectúa un planteamiento conjunto de un asunto de naturaleza federal con uno de orden local que estaría, por ejemplo, directa e inmediatamente relacionado con la aplicación e interpretación del código fiscal local. Deberá ir en primer término ante la Justicia ordinaria.

j) Ello no obsta a la tutela que la CSJN eventualmente pueda dar a los aspectos federales que el litigio pudiere comprender, la que debe procurarse por la vía del recurso extraordinario y en la medida en que la decisión de los jueces provinciales afecte el interés de las partes (*Fallos*, 277:365; 310:2841, entre muchos otros).

Sin perjuicio de lo expuesto, pueden encontrarse opiniones divergentes y que parten, para el análisis, de la exegesis de los artículos 1° y 2° del Código Contencioso Administrativo Tributario de la CABA <sup>104</sup>, en el entendimiento de que ellos establecen con claridad un criterio subjetivo de atribución de competencia (dado por la presencia en juicio de cualquier au-

---

103 En efecto, todos los magistrados pueden interpretar y aplicar la Constitución y las leyes de la Nación en las causas cuyo conocimiento les corresponde (*Fallos*, 149:122; 302:1325).

104 Artículo 1° - De las Autoridades Administrativas. Se consideran autoridades administrativas de la Ciudad de Buenos Aires la administración pública centralizada, desconcentrada y descentralizada, los órganos legislativo y judicial de la Ciudad de Buenos Aires, en ejercicio de la función administrativa y los entes públicos no estatales o privados en cuanto ejerzan potestades públicas otorgadas por las leyes de la Ciudad de Buenos Aires.

Art. 2° - De las Causas Contencioso Administrativas. Son causas contencioso administrativas a los efectos de este Código todas aquellas en que una autoridad administrativa, legitimada para estar en juicio, sea parte, cualquiera que sea su fundamento u origen, tanto en el ámbito del derecho público como del derecho privado. La competencia contenciosa administrativa y tributaria es de orden público.

toridad administrativa) <sup>105</sup>. En ese sentido, en diciembre de 2017, el Superior Tribunal local hizo lugar al planteo de inhibitoria del GCBA y declaró la competencia de ese fuero para conocer en una causa en la que se perseguía la declaración de inconstitucionalidad del impuesto sobre los ingresos brutos aplicado al transporte interjurisdiccional. La actora entendía se transgredían los arts. 31 y 75, 13 de la CN así como de la ley 23.548 y accionó en el fuero federal. Sin embargo, los Vocales interpretaron de manera diferente la cuestión y señalaron que “...dado el concepto de causa contenciosa en el art. 2° del CCAyT y el carácter de orden público que esa norma atribuye a la competencia contenciosa administrativa y tributaria, corresponde hacer lugar al planteo de inhibitoria formulado por el GCBA...” <sup>106</sup>.

Como se dijo, en el caso que nos ocupa y especialmente en la promoción de acciones declarativas de certeza, se observan similares planteos efectuados tanto en la Justicia federal como en la local <sup>107</sup>. Asimismo, es interesante destacar que existen

---

105 OTEIZA, Mariano, “Uso de espacio público y privado para antenas”, La Ley, 2009 (octubre), p. 603.

106 Voto Dra. RUIZ. En sentido similar WEINBERG, CONDE y LOZANO, en tanto el Dr. CASÁS votó, de acuerdo a la jurisprudencia de la CSJN en el tema, por rechazar el recurso del GCBA.

107 Cfr. CAF 35468/2003 (“Cía. de Radiocomunicaciones Móviles”) y STJ 11712/14 (“Telefónica de Argentina”). En la primera de ellas la actora promovió demanda ante el fuero federal, en los términos del art. 322 del CPCCN, contra el GCBA con el objeto de que se declarase inadmisibles, por inconstitucional, la pretensión del demandado de cobrar los gravámenes por uso y ocupación del espacio de dominio público utilizado para prestar el servicio de telefonía a su cargo, en tanto el objeto de la segunda fue también una acción meramente declarativa -en los términos del artículo 227 del CCAyT- contra el GCBA a fin de que “... se despeje el estado de incertidumbre que existe sobre la procedencia, constitucionalidad y legalidad de la pretensión fiscal del GCBA de percibir el cobro de obligaciones supuestamente adeudadas en concepto de la contribución por uso y ocupación de sitios públicos, uso y ocupación de la superficie, subsuelo y espacio del dominio público”. La identidad de las peticiones nos exime de mayores

casos en los que se observa el otorgamiento, en el fuero federal, de medidas cautelares a favor de contribuyentes para que se suspendan las ejecuciones fiscales promovidas en el fuero local <sup>108</sup>.

Viene al caso reseñar un reciente pronunciamiento del más Alto Tribunal <sup>109</sup>, en el marco de una ejecución fiscal por ingresos brutos promovida por el GCBA, en el cual se revocó, por remisión al dictamen de la Procuradora, la sentencia del Superior Tribunal de la CABA que había desestimado la excepción de incompetencia deducida por la ejecutada (INTESAR). Allí, la empresa había planteado que la pretensión del Gobierno invadía un ámbito propio de la Nación y, por tanto, se regía por normas de carácter federal (ley 15.336 y Pacto federal para el empleo, la Producción y el Crecimiento), debiendo ser sometida a los tribunales federales. En el dictamen fiscal, al que adhirió el Tribunal, se señaló que “...compete a la Justicia federal conocer en esta causa *ratione materiae*. Ello es así pues, si bien el GCBA pretende ejecutar una boleta de deuda de contenido tributario emitida por una autoridad local, la controversia suscitada remite a la interpretación y aplicación de las leyes federales 15.336 y 24.065, así como también a las respectivas normas complementarias, en virtud de la exención impositiva allí establecida”.

---

comentarios. A todo evento corresponde destacar que en la primera de ellas (35.468) el GCBA planteó una inhibitoria ante el fuero CAyT. En sentido similar, la causa “Impsat S.A. c/GCBA” en la que la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar la sentencia de primera instancia, rechazó el planteo de incompetencia opuesto por el GCBA e hizo lugar a la acción declarativa promovida, señalando que el gravamen local se opone al art. 39 de la ley 19.798, norma que exime a las empresas de telecomunicaciones del uso del espacio público (sentencia que quedó firme el 2/3/2011 cuando la CSJN desestimó el recurso extraordinario por remisión al dictamen fiscal, cfr. I.183.XLIV).

108 Ver nota al pie 97.

109 CSJ 759/2016 “GCBA c/Integración Eléctrica s/ejecución fiscal”, sentencia del 6/3/2018.

### 3. Las medidas cautelares

Tanto en la Justicia federal como en la local se discutió en distintas oportunidades la procedencia de este tipo de medidas en el marco de causas en las que la actora cuestionaba la potestad de la Ciudad de Buenos Aires para cobrarle este gravamen. Así, en los autos “Impsat c/GCBA”, la Sala V de la CNACAF revocó una medida cautelar otorgada a la empresa actora por entender que “no puede sostenerse que el derecho sea verosímil con la sola invocación de la ley 19.798 que declara exento de todo gravamen a la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones, máxime cuando dicha normativa es de orden nacional y en el caso se trata de un impuesto local” <sup>110</sup>. Sin embargo, al año siguiente, en una causa análoga y con identidad de partes, la misma sala (aunque con distinta composición <sup>111</sup>) resolvió en sentido opuesto al otorgar la medida a la empresa, por considerar que “conforme las circunstancias del caso y del razonamiento lógico jurídico de la interpretación normativa de la ley 19.798” se encontraba configurado el requisito de versosimilitud <sup>112</sup>. Lo llamativo de esta última sentencia del fuero federal es que, con su dictado, suspendió el trámite del juicio de ejecución fiscal radicado ante un juzgado del fuero local y ordenó al GCBA que se abstuviese de llevar a cabo cualquier acto que tenga por fin exigir su pago. Sin entrar en mayores análisis, hacemos notar aquí que habría que examinar si corresponde que, por vía de una

---

110 Cfr. Sala V CNACAF, autos “Impsat S.A. - Inc. Med. c. Ciudad de Buenos Aires”, sentencia del 31/8/2005, confirmada por la CSJN al desestimar el recurso de Impsat en los términos del art. 280 del CPCCN (Cfr. I. 211. XLII., sentencia del 20/5/2008).

111 Sólo coincide el Dr. Gallegos Frediani, quien votó de igual manera -a favor de la procedencia de la cautelar- en ambas oportunidades.

112 Cfr. Sala V CNACAF, autos “Impsat c/GCBA”, sentencia del 12/7/2006.

medida cautelar, se interfiera en la sustanciación de procesos judiciales ya en trámite <sup>113</sup>.

A su vez, puede citarse la jurisprudencia del fuero contencioso administrativo y tributario de la CABA en la cual se admitió la procedencia de tales medidas y se entendió, sobre la base de precedentes de la CSJN en cuanto a la vigencia de la ley 22.016, que se encontraba acreditada la verosimilitud en el derecho <sup>114</sup>.

## V. Conclusiones

El trabajo buscó presentar los debates actuales en torno a esta gabela y a los problemas que se suscitan en su aplicación, que van desde cuestionar su naturaleza jurídica hasta la pretensión de gravar el uso del espacio privado. En ese camino, se expusieron diferentes planteos que han sido puestos a consideración de los tribunales -federales o locales- donde los contribuyentes, en especial las empresas concesionarias de servicios públicos, cuestionaban la pretensión local de gravar el uso del espacio público. Transversal a todas las causas fue delimitar el marco normativo federal y su compatibilidad con el ejercicio de potestades fiscales locales. Se pasó revista a los regímenes federales del agua, gas, energía y telefonía.

A modo de síntesis podríamos señalar:

---

113 Sin perjuicio de que las interesadas ocurran ante los jueces que intervienen en los expedientes a fin de hacer valer los derechos que consideran tener (CSJN, S. 132. XXXVIII. “Supermercados Norte”, sentencia del 2/11/04). En efecto, la medida de no innovar no puede, como regla, interferir en el cumplimiento de pronunciamientos judiciales, ni ser empleada para impedir u obstaculizar el derecho de índole constitucional de ocurrir a la Justicia para hacer valer los derechos de las partes (*Fallos*, 319:1325).

114 Cfr. “Metrored Telecomunicaciones S.R.L. c/GCBA” (Expte 8816/1) CA CAyT Sala I; “Telefónica de Argentina S.A. c/GCBA s/impugnación de actos administrativos” Sala II de CA CAyT, sentencia del 8 de noviembre de 2005.

1. En cuanto a su naturaleza jurídica, conforme su regulación en el código fiscal de CABA y la doctrina de la CSJN, se trata de un *gravamen* y, más específicamente, de un *impuesto* <sup>115</sup>. Ello conlleva la consecuencia de resultarle aplicables los principios del Derecho Tributario y las posibles exenciones de “tributos” locales que vengan establecidas en las distintas leyes federales <sup>116</sup>, por supuesto que con el pertinente análisis de las particularidades de cada caso y la normativa en cuestión.

2. El Congreso Nacional legisla en determinadas materias en un marco de regulación federal -por imperio del art. 75, inc. 13 CN- y, a su vez, dentro de dicho régimen y en virtud de la cláusula del progreso (art. 75, inc. 18, CN) puede otorgar determinados beneficios -exenciones, diferimientos, etc.-. En lo que hace a la cláusula comercial, ¿cuándo un tributo local entra en pugna con ella? Salvo algunos períodos, la doctrina tradicional de la Corte en este aspecto ha sido clara al establecer que las provincias podrán gravar la riqueza local y que dichos principios no fueron concebidos para invalidar absolutamente todos los tributos locales que inciden sobre el comercio interprovincial <sup>117</sup>.

---

115 Cfr. *Fallos*, 337:85.

116 Por caso, la norma de liberación del art. 39 de la ley 19.798.

117 Para los casos en que no exista una dispensa expresa, la CSJN sostuvo que “[e]l criterio para aceptar o excluir el ejercicio de poderes provinciales en lugares sometidos a la jurisdicción federal por interés nacional, es precisamente el de la compatibilidad con dicho interés. Como el ejercicio de una facultad por la provincia en los enclaves de jurisdicción federal incide siempre en éstos, la pauta no es la incidencia sino su compatibilidad con ‘lo afectado o inherente a esa utilidad nacional’ o con ‘las actividades normales que la utilidad nacional implique’ [...] Debe concluirse que si esa facultad provincial no condiciona, menoscaba o impide el interés nacional, es compatible con él. Los tres efectos censurados, en cuanto disputan en diverso grado su primacía al interés nacional, indican que el ejercicio del poder provincial es incorrecto”. En conclusión, definió la interferencia económica en base a que el tributo local *condicione, menoscabe o impida* el interés nacional (*Fallos*, 308:647).

## ¡áDA Ciudad

3. En este sentido, resulta útil destacar lo señalado por esta Corte en el ya citado precedente de *Fallos*, 326:2653 donde dejó sentado que la jurisdicción nacional era compatible con el poder de policía y de la potestad fiscal por parte de las provincias y sus municipalidades, a menos que aquélla contuviera alguna exención acordada en virtud del art. 75 Inc. 18, de la Constitución Nacional.

4. ¿En cuáles de estas actividades existían dispensas manifiestas respecto del gravamen que nos ocupa? Vimos que en el caso del servicio público de telecomunicaciones y en el de transporte y distribución de energía eléctrica, había exenciones expresamente previstas para la actividad, razón por la cual no podían ser gravados por las provincias o por sus municipios (vgr. telecomunicaciones, art. 39, ley 19.798, *Fallos*, 320:162; transporte y distribución de energía eléctrica, art. 12, ley 15.336; arts. 20 a 22, decreto 714/92, *Fallos*, 322:2624). Sin embargo, la Corte sí admitió el ejercicio de la potestad tributaria comunal para el caso del servicio de transporte y distribución de gas por considerar que no existía disposición legal que estableciera exención alguna sobre la actividad (*Fallos*, 326:2653; 327:1416 y “Litoral Gas S.A. c/Municipalidad de San Nicolás de los Tres Arroyos” del 27/05/2004)<sup>118</sup>.

5. De igual manera, la forma en que la exención fue otorgada es pasible de tacha. Se deduce de allí que, mientras en el marco regulatorio del servicio público de transporte y distribución de gas natural la exención tributaria había sido concedida mediante decreto del Poder Ejecutivo, en la regulación del servicio de telecomunicaciones y en el marco regulatorio del servicio de transporte y distribución de energía eléctrica, esa dispensa había sido dispuesta por ley formal del Congreso Nacional.

---

118 Es decir, que lo central fue analizar si la exención tenía o no su similar en la normativa para la prestación del servicio de agua potable y desagües cloacales.

## ADA Ciudad

El juzgador deberá entonces abocarse a analizar, sin desnaturalizar la interpretación de las normas “enfrentadas” ni vaciarlas de contenido, si la regulación federal del caso excluye todo tipo de pretensión tributaria local o admite su aplicación. Para ello, será fundamental la exegesis de los textos y establecer las competencias de cada órbita, buscando determinar el ámbito de protección sujeto a jurisdicción nacional.

6. ¿Es admisible gravar el uso del espacio privado? Consideramos que allí el fundamento de la imposición carecería de causa por cuanto estas cargas se disponen como contraprestación por el *uso especial* del dominio público -concepto diferenciado del “uso común” de la colectividad- que ejercen determinadas personas autorizadas por el Estado.

7. ¿Cómo se dirime la competencia? Se observa en la jurisprudencia relevada una constante referida a que, si la demanda está fundada en que la normativa local (por caso el código fiscal) choca con las cláusulas constitucionales de contenido tributario implícito o con normas federales (leyes de telecomunicaciones, de energía, de gas, de agua, etc.) corresponderá la competencia federal. Los magistrados tendrán entonces que encontrar un criterio para discernir si las pretensiones encuentran sustento de modo directo e inmediato en el plexo jurídico constitucional o federal <sup>119</sup>.

8. En cuanto a la procedencia de medidas cautelares, habrá que analizar en cada supuesto si se configuran los requisitos legales pero, en materia de telecomunicaciones, vimos que ellas han sido otorgadas con frecuencia, atento la clara letra

---

119 Del relevamiento efectuado surge que se promueven en el fuero CAyT las ejecuciones fiscales y las acciones contenciosas de impugnación dirigidas a dejar sin efecto la determinación de oficio efectuada por el Fisco local, en tanto las acciones declarativas de certeza las encontramos tanto en el fuero federal -con sustento en la normativa federal involucrada- como en el local. También hallamos peticiones de medidas cautelares en el fuero federal para suspender el trámite de ejecuciones fiscales promovidas en el fuero local.

## **áDA Ciudad**

del art. 39 de la ley 19.798 y la constante jurisprudencia de la CSJN en cuanto al fondo de la cuestión.