

La autonomía económica y financiera de los municipios con particular atención al poder tributario

POR **MARÍA JOSEFINA GOÑI**(*)

Sumario: I. Introducción.- II. La naturaleza jurídica institucional del municipio.- III. La autonomía económico financiera y el poder tributario de los municipios.- IV. Recepción constitucional de la potestad impositiva municipal en el derecho público provincial.- V. Limitaciones a la potestad tributaria de los municipios.- VI. El tema en la provincia de Buenos Aires.- VII. Conclusiones.- VIII. Bibliografía.

Resumen: en el presente trabajo se aborda la problemática de las limitaciones tributarias que encuentran los municipios argentinos, que, de conformidad al artículo 123 de la Constitución Nacional reformada en el año 1994, son autónomos. En el contexto mencionado se evalúa el alcance del poder de imposición de los municipios en nuestro país. Asimismo, se considera el tema en la provincia de Buenos Aires donde si bien el régimen municipal no se ha reformado en la reforma constitucional realizada en el año 1994, los municipios presentan autonomía económico-financiera y la dificultad se encuentra en relación a la aplicación de las normas. En lo atinente a la metodología utilizada se recurre al método analítico comparativo de diferentes constituciones provinciales argentinas con respecto a la aplicación de las políticas fiscales federales relacionadas con los municipios. Asimismo, se recurre al método racional deductivo e histórico, para analizar los cambios producidos en la evolución de nuestro federalismo.

(*) Abogada, Universidad Nacional de La Plata. Esp. en Abogados del Estado, Universidad Nacional de La Plata. Esp. en Docencia Universitaria, Universidad Nacional de La Plata. Prof. Adjunta Ordinaria Derecho Público Provincial y Municipal, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad Nacional de La Plata, UNLP. Docente Investigadora Programa de Incentivos Categoría IV.

Palabras claves: municipios - autonomía económico -financiera - poder tributario

The economic financial autonomy of the municipalities with particular attention to the tax power

Abstract: *in this paper, the problem of tax limitations encountered by Argentine municipalities is addressed, which, in accordance with the 123 Article of the National Constitution, amended in 1994, they are autonomous. In the aforementioned context, the possibility that municipalities exercise tax power is evaluated. The topic is also considered in the Province of Buenos Aires. In the mentioned province, although the municipal regime has not been reformed in the constitutional reform carried out in 1994, the municipalities have economic-financial autonomy and the difficulty is in relation to the application of the regulations. Regarding the methodology used, the comparative analytical method of different Argentine provincial constitutions is used with respect to the application of federal fiscal policies related to the municipalities. Likewise, the rational deductive and historical method is used to analyze the changes produced in the evolution of our federalism.*

Keywords: *municipalities - economic autonomy - financial - tax power*

I. Introducción

El proceso de centralización padecido a lo largo de la historia argentina produjo una notoria discordancia entre la constitución y la realidad (Hernández, 2012). En materia económica, la dificultosa vigencia de la constitución se hizo evidente ya que en la realidad se fue imponiendo un proyecto unitarizante de centralización en el gobierno federal, asentado en el puerto de Buenos Aires, que fue avanzando sobre las autonomías provinciales y municipales (Hernández, 2012). Dicho proceso no pudo frenarse con la reforma constitucional de 1994, basada en la descentralización del poder (Hernández, 2012). En consecuencia, en la actualidad el gobierno federal ha avanzado sobre los recursos tributarios de las provincias y los municipios acentuando su dependencia económica, política y social (Hernández, 2012).

En nuestro país, la reforma constitucional del año 1994 incorporó la preocupación por el sector municipal, el cual enfrenta demandas crecientes de sus servicios; sin embargo, sus sistemas tributarios y de administración tributaria no están diseñados para financiar ese crecimiento (Porto, 2012). En dicho sentido, Llach (2013) se refiere a “lo (...) que se observa en todo el mundo (...) el renacer de lo local (...) (que consiste en darles) (...) a los municipios un rol importante en el régimen fiscal federal, basado en otorgarles potestades tributarias, en consonancia con la autonomía que les concedió la constitución de 1994 (...)” (2013, p. 226).

El autor citado sostiene la necesidad de “(...) redefinir (las) (...) misiones y funciones (municipales) (...) dándoles de Jure al menos algunas de las responsabilidades que están asumiendo de facto en seguridad, asistencia social o inclusive educación” (Llach, 2013, p. 226).

Como sostiene Álvarez Echagüe (1999), el artículo 123 de la Constitución Nacional (CN) nos dice que los municipios son autónomos aun cuando las provincias deban reglar el alcance de dicha autonomía. En dicho sentido, distintas constituciones provinciales al establecer el alcance del poder tributario municipal han consagrado la posibilidad de que los municipios creen y apliquen impuestos.

En la provincia de Buenos Aires el régimen municipal no fue modificado con la reforma constitucional que se realizara en el año 1994, incumpliendo el mandato de la CN reformada en ese mismo año, siendo posterior la sanción de la constitución provincial. En dicho sentido, como veremos en la mencionada provincia, a pesar de que el régimen municipal consagrado data del año 1873, a la luz de la jurisprudencia de su máximo tribunal los municipios presentan autonomía. Asimismo, al igual que en otras cartas provinciales, los municipios bonaerenses pueden crear y aplicar impuestos. A pesar de lo dicho en la constitución de la provincia de Buenos Aires, en la práctica, en los municipios de la provincia el alcance del poder tributario se extiende a la creación y aplicación de tasas y contribuciones de mejoras.

II. La naturaleza jurídica institucional del municipio

Los municipios, a la luz de la CN reformada en el año 1994, son autónomos. La autonomía municipal es para Hernández (1997), siguiendo a Dana Montaña, “(...) una cualidad específica de la corporación, que la distingue de otras corporaciones: su capacidad de gobierno propia (...) su facultad de organizarse, en las condiciones de la ley fundamental, de darse sus instituciones y de gobernarse por ellas con prescindencia de todo otro poder” (Hernández, 1997, p. 373).

En dicho sentido, la reforma efectuada a la CN en el año 1994 incorpora la expresión autonomía municipal en el artículo 123, que complementa al artículo 5 consagrado en la Constitución de 1853-60 (Reca, 2013). El artículo 5 de la CN dice que: “Cada provincia dictará para sí una Constitución (...) que asegure (...) su régimen municipal (...). Bajo de estas condiciones el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones”.

De acuerdo a lo expuesto, la CN reformada en el año 1994 (1) consagra la autonomía municipal en el artículo 123: “Cada provincia dicta su propia constitución,

(1) Como sostiene Ábalos (2015), se considera la importancia de la reforma constitucional del año 1994 ya que al reconocer la autonomía municipal y al exigir a las provincias asegurarla logró

conforme a lo dispuesto por el artículo 5º asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero”.

La ya mencionada reforma constitucional de 1994, de acuerdo con Hernández (2008), profundizó la descentralización para el Estado argentino al consagrar las autonomías de la Ciudad de Buenos Aires y de los municipios. Con respecto a los municipios entendemos que, si bien la reforma constitucional de 1994 consagró la autonomía municipal por el artículo 123, “las que deben asegurar el régimen municipal siguen siendo las provincias” (Hernández, 2008, p. 77).

Asimismo, respecto a lo dispuesto en el artículo 123 de la CN, debe tenerse presente —como dice Hernández (1997)— que para la convención constituyente el término asegurando significa el reconocimiento de lo que ya existe, como institución natural y necesaria basada en las relaciones de vecindad.

De acuerdo con Álvarez Echagüe (1999), desde la reforma constitucional del año 1994 los municipios son autónomos aun cuando las provincias deban reglar el alcance y contenido de dicha autonomía. Asimismo, Álvarez Echagüe (2005) entiende que la facultad de las provincias de reglar el alcance y contenido de la autonomía municipal no debe ser entendida como sinónimo de vaciamiento. En este sentido, expresa Ábalos (2015) que, al fijar el ‘alcance y contenido’ de la autonomía municipal, ninguna provincia podrá en cada grado de autonomía privar al municipio de un contenido mínimo ni extralimitarse dificultando el ejercicio de potestades nacionales o provinciales. Para cumplir lo expuesto, la autora propone la “(...) coordinación de potestades que permita el crecimiento municipal en beneficio de la provincia para el fortalecimiento nacional” (Ábalos, 2015, p. 2).

Con respecto al alcance y contenido de la autonomía municipal, siguiendo a Ábalos (2015), se debe tener presente que la “la Constitución Nacional solamente declara tal autonomía y enumera sus ámbitos característicos, pero no la define, dejando a cada provincia la facultad de delinear su contenido conforme a su propia realidad municipal” (p. 2). Siguiendo a la autora citada

(...) el orden: el institucional, supone la facultad de dictarse su propia carta fundamental mediante una convención convocada al efecto; el político, de elegir a sus autoridades y regirse por ellas; el administra-

esclarecer los debates doctrinarios y jurisprudenciales que dominaron la escena local durante gran parte del siglo XX. Asimismo, como dice Álvarez Echagüe (2005), la normativa constitucional recepta la evolución jurisprudencial que ha pasado de entender a los municipios como meras delegaciones administrativas a pronunciarse estableciendo su autonomía y reconocer desde 1957 que la autonomía ya se había consagrado en el constitucionalismo provincial.

tivo la gestión y organización de los intereses locales, servicios, obras, etc.; y el económico y financiero: organizar su sistema rentístico, administrar su presupuesto, recursos propios, e inversión de ellos sin controlador de otro poder (2015, p. 2).

Ábalos expresa que a las constituciones provinciales "(...) es posible clasificarlas teniendo en cuenta el momento en que han sido sancionadas, y los diferentes alcances y significaciones atribuidos al término autonomía" (2003, p. 332).

En dicho sentido, los municipios que tienen autonomía plena son autónomos en todos los ámbitos enumerados en el artículo 123 CN. La autonomía condicionada, limitada o restringida exige que la carta orgánica municipal sea aprobada por el Poder Legislativo provincial. Autonomía semiplena se presenta cuando en la constitución provincial no se reconoce autonomía local en el orden institucional, sin perjuicio de ostentar autonomía en los demás ámbitos, aunque con matices. En este grupo dice la autora citada que se encuentran Buenos Aires, Santa Fe y Mendoza. Dichas provincias le confieren al poder legislativo provincial la facultad de dictar la ley orgánica que regirá a los municipios (Ábalos, 2003). En el presente trabajo se entiende que la falta de reforma del régimen municipal bonaerense no admite disculpas, ya que la Constitución de Mendoza data de 1916 y la de Santa Fe de 1962, en cambio, en el caso de la Constitución de la provincia de Buenos Aires, como dice Reca (2013) (2), pese a haberse sancionado casi con simultaneidad a la reforma de la CN de 1994, mantiene en el régimen municipal lo expresado en la constitución de 1873 (3).

Con respecto a la autonomía municipal, Rosatti (2006) sostiene que para que un municipio tenga autonomía en el sentido del artículo 123 de la CN, debe reunir cinco atribuciones; a saber: autonormatividad constituyente, que es la capacidad de darse su propia norma fundamental; autocefalía, que es la capacidad de elegir sus propias autoridades; autarcía, que consiste en la autosatisfacción económica y financiera, derivada de poseer recursos propios; materia propia, es decir, el reconocimiento de facultades de legislación, ejecución y jurisdicción; autodeterminación política, que consiste en el reconocimiento de garantías frente a las presiones políticas (Rosatti, 2006). Siguiendo al autor citado, considerando que en la provincia de Buenos Aires ningún municipio se encuentra habilitado a dictar su carta orgánica, se está incumpliendo el artículo 123 de la CN.

(2) En dicho sentido, dice Reca (2007) que nuestro régimen municipal data de 1873, ya que la constitución de la provincia de Buenos Aires no ha encontrado cambios en las reformas que se efectuaran en 1934 y 1889 (p. 77).

(3) La consagración de los distintos aspectos de la autonomía municipal merece un abordaje en profundidad que excede a al presente trabajo.

Desde el derecho tributario, expresa Álvarez Echagüe (2002) que luego de la reforma constitucional de 1994 para un sector de la doctrina los municipios continúan subordinados al ordenamiento de la provincia. En dicho sentido, desde la postura citada, Bulit Goñi argumenta que luego de la reforma constitucional se permite mantener la vigencia de la Ley de coparticipación, los Pactos Federales que la complementan y el régimen especial de participación tributaria de los ingresos brutos. Asimismo, el autor citado por Álvarez Echagüe (2002) dice que hay más de 1500 municipalidades a lo largo y a lo ancho de todo el territorio nacional, siendo imposible lograr la coordinación de las mismas. En dicho sentido, para Bulit Goñi, citado por Álvarez Echagüe (2002), el objetivo de la reforma constitucional era fortalecer el federalismo con una Nación soberana, las provincias autónomas y los municipios autárquicos.

Se entiende que si bien los municipios, a la luz de la reforma constitucional del año 1994, no se encuentran insertos en la relación federal con la misma jerarquía que la nación y las provincias, como veremos en este trabajo, ello no supone desconocerles su autonomía y su poder tributario. Al respecto, Álvarez Echagüe (2002) dice que “(...) los municipios constituyen un ente gubernamental de jerarquía inferior a las provincias y, obviamente de la Nación (...)”; asimismo, “(...) poseen autonomía, pero obviamente inferior a la de las provincias, que podemos denominar autonomía atenuada o de segundo grado, entendiendo de primer grado a la que detentan los entes provinciales, pero que no por esa subordinación se transforma en autarquía” (p. 11). De manera que, para el autor citado, la distribución del poder en nuestro país se organiza con una “(...) Nación soberana, Provincias autónomas, y Municipios con autonomía de segundo grado o atenuada, siendo lo más conveniente que estos poderes actúen, más que subordinadamente, en forma independiente y coordinada” (Álvarez Echagüe, 2002, p. 11).

Asimismo, con respecto a la jerarquía que encuentran los municipios en nuestro Estado Federal, Ábalos (2015) entiende con Barrera Buteler que “(...) el nuevo artículo 123 no ha introducido ninguna modificación sustancial en lo que se refiere a la inserción de los municipios en la relación federal (...)”. En dicho sentido, la autora mencionada dice que la reforma del 94 ha clarificado la condición de estos pero no ha variado su status “de sujetos ‘en’ la relación federal”. Asimismo, dice que “(...) la relación federal se traba entre comunidades mayores que comprenden en su seno a una pluralidad de municipios, que son sujetos ‘en’ la relación federal pero no ‘de’ la relación federal porque no son parte de ésta sino a través de la provincia en cuyo seno existen” (Ábalos, 2015, p. 1).

III. La autonomía económico financiera y el poder tributario de los municipios

Explica Fazio (2010) que la autonomía económico-financiera son dos autonomías distintas que van de la mano. Para el autor citado, la autonomía económica

es la “(...) facultad del municipio de procurarse sus recursos propios sin intervención de ningún otro orden estatal (sin perjuicio de que a algunos de ellos los perciba de otros niveles de gobierno en virtud, v.gr. de regímenes de coparticipación) (...)” (p. 338), y la autonomía financiera consiste en la percepción e inversión de recursos (p. 338). Para Hernández (1997), la autonomía económico financiera “(...) comprende la libre creación, recaudación e inversión de las rentas para satisfacer los gastos del gobierno propio y satisfacer sus fines, que no son otros que el bien común de la sociedad local” (p. 386).

Sobre la autonomía económica y financiera de los municipios, en el seno de la Convención Constituyente el convencional Hugo Prieto sostuvo que

(...) los planos económico y financiero han sido especialmente considerados en el texto constitucional (...). De esta manera estamos especificando y dejando en claro que **los municipios argentinos van a poder generar sus rentas y recaudar para invertir y controlar sus propios recursos que, a su vez, podrán ser manejados independientemente de otro poder**, completando así las facultades de administración que les son propios (...) (Álvarez Echagüe, 1999, p. 2447) (4).

De acuerdo con Álvarez Echagüe (2005), la autonomía económica y financiera permite al municipio ser considerado plenamente autónomo. Asimismo, de acuerdo con el autor citado, hay que entender a la autonomía no solo en el sentido de poder administrar recursos, sino que los municipios deben contar con los ingresos suficientes para hacer frente a las funciones que les son inherentes y transferidas. De este forma, como dice Ábalos (2015), para que la autonomía municipal no sea una mera declamación debe ser reconocida en el ámbito económico y financiero que contribuye a la fortaleza institucional del municipio.

De acuerdo a lo expuesto en los párrafos precedentes, la autonomía económica y financiera hace efectiva la autonomía municipal y las provincias son las encargadas de definir, precisar y coordinar los poderes a asignar a los municipios. En dicho sentido, luego de la reforma constitucional de 1994, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en autos “Intendente Municipal Capital s/amparo” del 11 de noviembre de 2014 (5), destacó que

6) Que el texto de la Constitución histórica reconocía la existencia de un régimen municipal en el ámbito de las provincias (artículo 5º). De

(4) El resaltado pertenece al texto original.

(5) En el año 2014, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expide en la causa “Recurso de Hecho Intendente Municipal Capital s/Amparo”, en atención al incumplimiento por parte de la provincia de La Rioja de dictar el régimen de Coparticipación municipal previsto en su Constitución y en el artículo 9 inc. g de la ley 23.548, de conformidad con los artículos 5 y 123 de la Constitución Nacional.

hecho, Juan Bautista Alberdi ya lo apuntaba en su Derecho Público Provincial como el orden de gobierno *más inteligente y capaz de administrar los asuntos locales* siempre que no se produjese *injerencia del Poder político o Gobierno general de la provincia*. Al precisar el alcance del artículo 5º, esta Corte interpretó que la necesaria existencia de un régimen municipal impuesto por ese artículo de la Constitución Nacional *determina que las leyes provinciales no solo deben imperativamente establecer los municipios, sino que no pueden privarlos de las atribuciones mínimas necesarias para desempeñar su cometido. Si los municipios se encontrasen sujetos en esos aspectos a las decisiones de una autoridad extraña —aunque se tratara de la provincial— esta podría llegar a impedirles desarrollar su acción específica, mediante diversas restricciones o imposiciones, capaces de desarticular las bases de su organización funcional* (6).

8º) Que el artículo 123 enlaza el principio de la autonomía municipal a la capacidad financiera de los municipios para ejercerla: *los planos económico y financiero han sido especialmente considerados en el texto constitucional porque tienen una importancia superlativa. De esta manera estamos especificando y dejando en claro que los municipios argentinos van a poder (...) controlar sus propios recursos que, a su vez, podrán ser manejados independientemente de otro poder, complementando así las facultades de administración que les son propias* (sesión del 4 de agosto, intervención del Convencional Prieto al informar el dictamen de mayoría de la Comisión del Régimen Federal, sus Economías y Autonomía Municipal) (7).

Asimismo, el máximo tribunal al referirse a las competencias municipales (en el considerando 9) dice que la reforma mantuvo la potestad de que cada provincia al dictar su propia constitución lo haga, en un marco de contenidos que deben definir y precisar con el fin de coordinar los poderes que conservan según surge de los artículos 121, 122, 124 y 125, con el mayor grado posible de atribuciones municipales en los ámbitos de actuación mencionados en el artículo 123.

Posteriormente, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se pronunció sosteniendo la autonomía municipal en el caso “Municipalidad de la Ciudad de La Banda c/ Gobierno de la Provincia de Santiago del Estero s/ conflicto entre poderes públicos”, del 23 de agosto de 2018. Dicho fallo guarda analogía con la causa “Intendente Municipal Capital”, ya que se encontraba en discusión la efectiva

(6) La cursiva corresponde al texto original.

(7) La cursiva corresponde al texto original.

aplicación del régimen de coparticipación federal de impuestos y el derecho de los municipios a gozar de la autonomía de acuerdo con los artículos 5 y 123 CN.

Con respecto al poder tributario de los municipios, Raúl Heredia (2005) afirma que

(...) significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción; *es la facultad de aplicar contribuciones (o establecer exenciones), o sea, el poder de sancionar normas jurídicas de las cuales derive o pueda derivar, a cargo de determinados individuos o de determinada categoría de individuos, la obligación de pagar un impuesto o de respetar un límite tributario*, en concepto de Berliri adoptado por Giuliani Fonrouge (...) “es, en suma, la potestad de gravar” (Heredia, 2005, p. 166) (8).

En torno al tema del poder tributario de los municipios, la doctrina y la jurisprudencia durante años se encontraron divididas al debatir sobre si los municipios tenían potestades originarias o derivadas para crear y aplicar impuestos (Montbrun, 2003). En dicho sentido, Luqui, Jarach y García Belsunce sostuvieron que los municipios no podían establecer impuestos sino que solo estaban habilitados para establecer tasas retributivas de servicios, salvo que el poder de imposición se les hubiera delegado expresamente (Montbrun, 2003). Dicha postura fue avalada también por algunos especialistas en derecho administrativo como Bielsa y Mariehoff, argumentando que los municipios son entes autárquicos, de naturaleza administrativa, creados por la ley y con poder delegado (Montbrun, 2003). La postura de la autarquía, como dice Montbrun (2003), en la actualidad es insostenible.

Sobre la controversia que ha surgido a nivel doctrinario acerca de si el poder tributario de los municipios es originario o derivado, nos dice Álvarez Echagüe (2002) que la mayor parte de la doctrina ha establecido que las provincias y la nación poseen poder tributario originario, ya que la constitución lo establece expresamente, mientras que los municipios tienen poder tributario delegado o derivado ya que no lo tienen reconocido directamente en la Constitución nacional. Sin embargo, para Giuliani Fonrouge, citado por Álvarez Echagüe (2002), los municipios, las provincias y la Nación poseen poder tributario originario ya que tienen facultades tributarias de la misma naturaleza. En dicho sentido, Álvarez Echagüe (2002) respecto del poder tributario originario o derivado entiende que las posturas doctrinarias mencionadas no pueden ser comparadas, ya que recurren a distintos criterios de clasificación no pudiendo ser consideradas como contradictorias.

(8) La cursiva corresponde a la cita original.

Dice el autor citado que el criterio mayoritario realiza una clasificación del poder tributario basada en lo establecido en la constitución, mientras que el otro criterio no hace distinción alguna, sino que parte de la necesidad que tienen los órganos de gobierno de contar con recursos para hacer frente los gastos para cumplir sus cometidos constitucionales. Álvarez Echagüe (2002) adhiere a la postura de Giuliani Fonrouge, que dice que no se puede concebir un ente de gobierno que no detente poder tributario a fin de cumplir con sus obligaciones. Desde la normativa constitucional, el autor citado considera que solo las provincias cuentan con poder tributario originario, que surge de lo establecido en el artículo 121 CN, ya que conservan todo el poder no delegado al gobierno nacional. De manera que la Nación y los municipios poseen poder tributario derivado o delegado porque que sus potestades tributarias provienen de la delegación que expresamente hicieran las provincias a través de la CN al momento de dictarse esta última. De acuerdo con Álvarez Echagüe (2002), luego de la reforma constitucional de 1994 los municipios tienen reconocido su poder tributario en forma expresa en la CN más allá del mayor o menor alcance que se les otorgue. Dicho poder tributario surge de lo establecido en los artículos 123 —“(...) asegurando la autonomía municipal (...) en el orden (...) económico y financiero (...)” — y 75 inciso 30 —“(...) La autoridades provinciales y municipales conservarán los poderes de policía e imposición (...)”.

Con respecto a la naturaleza del poder tributario, a título informativo nos dice Álvarez Echagüe (2002) que la Corte suprema de Justicia de la Nación sustenta el criterio por el cual solo las provincias tienen poder tributario originario pues conservan todo el poder no delegado y como la delegación la hacen a través de la CN le han conferido atribuciones financieras a la nación y a los municipios que detentan un poder tributario derivado o delegado. Para el autor citado, sin importar que el poder tributario sea originario o derivado, no se puede ignorar que la CN ha establecido que los municipios son entes de gobierno autónomos, lo que lleva a determinar que cuentan con poder de imposición propio a fin de cumplir con las incumbencias que les son inherentes y las que les han sido transferidas de la nación y las provincias.

De acuerdo a lo expuesto el artículo 75 inciso 30 de la Constitución Nacional reformada en el año 1994, dispone que le corresponde al Congreso:

Inciso 30. Ejercer una legislación exclusiva en el territorio de la Capital de la Nación y dictar la legislación necesaria para el cumplimiento de los fines específicos de los establecimientos de utilidad nacional en el territorio de la República. Las autoridades provinciales y municipales conservarán los poderes de policía e imposición sobre estos establecimientos, en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines.

El artículo desarrollado en el párrafo anterior, como dice Gelli (2018), concluye con diversas interpretaciones a las que daba lugar el anterior artículo 67 inciso 27 de la CN. Asimismo, de acuerdo con Gelli (2018), dicho artículo viene a reconocer los poderes de policía e imposición de las provincias y los municipios en los establecimientos de utilidad nacional en tanto no interfieran con la finalidad de los mismos. Como dice la autora citada, a partir de la reforma de 1994 la Corte Suprema encuentra la regla de la no obstrucción o interferencia que emana de la Constitución Nacional.

De acuerdo con Ábalos (2015), la consagración de la autonomía municipal en el artículo 123 de la CN implica reconocer a los municipios poder tributario propio, pero siempre dentro de los límites impuestos por el ordenamiento provincial al que pertenecen. Asimismo, de acuerdo con la autora citada, este poder tributario propio y originario es inherente al Estado mismo. En dicho sentido, siguiendo a la autora, el poder tributario de los municipios es originario pero no ilimitado, sino que, por el contrario, son las provincias las que deben asegurar y reglar los contenidos de la autonomía municipal respetando la distribución de competencias plasmada en la norma constitucional nacional, buscando compatibilizar dichas facultades con las propias. Así, como dice la autora citada, la existencia de atribuciones tributarias municipales viene garantizada por la propia Constitución Nacional, mientras que su contenido y límites es obra de las normas provinciales, las cuales deberán tener presente las realidades propias de cada comunidad local dando respuestas concretas (Ábalos, 2015, p. 3).

Sobre el tema, Heredia (2005) dice que

Los municipios gozan de ‘poder tributario originario’ que ejercen sin ningún condicionamiento devenido de las otras esferas de gobierno o entes estatales, con las limitaciones constitucionales en cuanto a su propia esfera competencial y de resguardo de los derechos de los contribuyentes y los principios de la tributación, como una emanación natural de su dimensión y dignidad institucional reconocida en la constitución nacional. Toda restricción a dicho poder tributario originario que unilateralmente provenga de las otras esferas u otros entes estatales, supone quebrantar la autonomía municipal, que no es tal si se admite esa posibilidad, y, por tanto, una violación a la Constitución (artículos 5 y 123, CN) (p. 173).

Asimismo, se puede considerar que, con respecto al alcance del poder tributario, como dice Álvarez Echagüe (2000) —que recepta la postura de Villegas y Baistrocchi—, a las comunas les es aplicable la teoría de la permisión, de manera que pueden ejercer atribuciones tributarias con total libertad, estableciendo todo tipo de tributos en tanto la provincia no lo limite, teniendo en cuenta siempre las

limitaciones provenientes de la Constitución Nacional y la legislación del gobierno federal (p. 23).

Sobre este tema es preciso destacar que los impuestos, como dice Montbrun (2003), se dirigen al financiamiento de servicios de carácter indivisible (9), que no pueden ser prorrateados en su costo como las tasas. Sin embargo, se debe considerar que, en la práctica, dadas las limitaciones tributarias que surgen en nuestro Estado federal, la facultad de establecer impuestos a nivel municipal se encuentra reducida al mínimo o deja de existir ya que no quedan materias impositivas para gravar. Como dice Álvarez Echagüe (2002), la búsqueda de parte de los municipios por obtener recursos al no poder establecer gravámenes análogos a los establecidos en el mencionado régimen los ha llevado que recurrir a otra clase de tributos, específicamente tasas, que constituyen verdaderos impuestos (10).

Como dice Álvarez Echagüe (2002), las tasas (11) son la principal fuente de recursos tributarios de los municipios, siendo las que más aportan al erario municipal. En relación a la tasa y a la prestación del servicio, dice el autor citado que hay dos posturas: una “que sostiene que la prestación del servicio debe ser efectiva como presupuesto para el cobro de la tasa, y la otra que admite que la prestación sea potencial es decir que es suficiente para exigir el cobro del tributo la descripción del servicio y su ofrecimiento. En dicho sentido, explica Álvarez Echagüe (1999) que la primera postura es la que sostiene la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y la segunda es la que sostiene la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la provincia de Buenos Aires. Con respecto a la contribución por mejoras (12), en nuestro país, dice el citado autor que es la especie tributaria que menos recursos genera para los municipios, ya que se aplica casi exclusivamente para financiar la pavimentación de calles, y los municipios no se sirven de ella para otro tipo de obras.

(9) Dice Núñez (2008) que la tasa se justifica en el pago del beneficio que recibe el contribuyente a cambio de los servicios que provee el gobierno municipal. Comenta el autor citado que hay casos que quedan comprendidos en lo que se llama gasto social o la construcción de obras no atribuibles individualmente a ningún contribuyente sino a la comuna, donde el tributo trasciende la figura de la tasa para adoptar la del impuesto por tratarse de servicios indivisibles u obras que no se pueden atribuir a determinada persona física o jurídica.

(10) Por ejemplo, su base imponible la constituye los ingresos brutos.

(11) Las tasas son “(...) prestaciones económicas, por lo general en dinero, requeridas compulsivamente por el Estado como contraprestación de un servicio público al menos determinado” (Ziulu, 1997, p. 227).

(12) Las contribuciones son “(...) prestaciones económicas, por lo general en dinero, requeridas compulsivamente por el Estado como consecuencia del mayor valor adquirido por los bienes de los habitantes, a quienes se les exige el pago por haber sido beneficiados económicamente por la realización de una obra pública” (Ziulu, 1997, p. 228).

IV. Recepción constitucional de la potestad impositiva municipal en el derecho público provincial (13)

Catamarca, artículo 253: “El Tesoro Municipal se formará: (...) Inciso 2: Con los impuestos permanentes o transitorios que se crearen especialmente sobre las industrias y profesiones ejercidas en su jurisdicción (...) patente de automotores (...)”.

Córdoba, artículo 188: “Las Municipalidades disponen de los siguientes recursos: Inciso 1: Impuestos municipales establecidos en la jurisdicción respectiva (...)”.

Corrientes, artículo 229: “Son recursos municipales propios, sin perjuicio de otros establecidos por ley o por convenio, los siguientes: (...) inciso 2: El impuesto a los automotores y otros rodados, y el impuesto inmobiliario urbano y suburbano o subrural, unificando las valuaciones y condiciones de cobro en todo el territorio provincial conforme lo determine la ley”.

Chaco, artículo 197: “Son recursos municipales: inciso 1: El impuesto inmobiliario sobre bienes raíces ubicados en el municipio y al mayor valor de la tierra libre de mejoras (...). Inciso 3: Los impuestos de abasto; extracción de arena, resaca y cascajo (...) la ecotasa para la preservación y mejora del ambiente; el impuesto de alumbrado, barrido y limpieza; las patentes de vehículos; los derechos de sellos, de oficina (...) el impuesto de delineación en los casos de nuevos edificios o renovación o de refacción de los ya construidos (...) la parte de los impuestos que se recauden en su jurisdicción en la proporción y formas fijadas por la ley (...)”.

Chubut, artículo 239: “Los municipios tienen rentas y bienes propios, siendo exclusiva su facultad de imposición respecto de las personas cosas o formas de actividad sujetas a jurisdicción municipal”; artículo 240 “Las municipalidades no pueden establecer impuestos al tránsito de la producción de frutos del país, con excepción de los de seguridad, higiene u otros de carácter esencialmente municipal y de las tasas por retribución de servicios”.

Entre Ríos, artículo 243: “El tesoro del municipio estará formado por: inciso 1: Lo recaudado en concepto de impuestos, tasas, derechos, contribuciones, cánones, regalías y demás tributos.”

Formosa, artículo 181: “Son recursos propios del municipio: inciso 1: El impuesto inmobiliario y gravámenes sobre tierras libres de mejoras (...); inciso 9: Los demás impuestos, tasas, patentes u otros gravámenes o contribuciones determinadas por las normas municipales en los límites de su competencia”.

(13) El presente análisis es de elaboración propia en base a las constituciones provinciales consultadas en Infoleg, información legislativa y documental.

Jujuy, artículo 192: “(...) el tesoro municipal se compone, además, de los recursos provenientes de: inciso 1: los impuestos (...) y demás tributos que el municipio establezca en sus ordenanzas, respetando los principios contenidos en esta Constitución y la ley (...); inciso 5: el impuesto al patentamiento y transferencia de los automotores, como así también el de habilitación para conducir, los que serán uniformes para todos los municipios y fijados por la ley (...); inciso 6 “la participación en un cincuenta por ciento del impuesto inmobiliario, cuya distribución será determinada por la ley (...)”

La Pampa, artículo 121: “El tesoro de los municipios estará formado por el producto de (...) impuestos fiscales que se perciban en su ejido (...)”

La Rioja, artículo 173: “Cada Municipio provee a los gastos de su administración con los fondos del tesoro municipal formado por el producido de la actividad económica que realice y los servicios que preste; con la participación, y en la forma que los municipios convengan con la provincia, del producido de los impuestos que el gobierno provincial o federal recaude en su jurisdicción (...)”

Mendoza, artículo 199: “La Ley Orgánica de las Municipalidades deslindará las atribuciones y responsabilidades de cada departamento, confiriéndole las facultades necesarias para que ellos puedan atender eficazmente a todos los intereses y servicios locales, con sujeción a las siguientes bases (...); inciso 6: Las municipalidades tendrán las rentas que determine la Ley Orgánica y en ningún caso podrán dictar ordenanzas creando impuestos ni contribuciones de ninguna clase, salvo respecto de los servicios municipales”

Misiones, artículo 167: “Son recursos municipales, sin perjuicio de los demás que la ley establezca: inciso 1: El impuesto a la propiedad inmobiliaria y a las actividades lucrativas, en concurrencia con la Provincia y en la forma que la ley determine.”

Neuquén, artículo 290: “Son recursos propios del municipio: inciso a: El impuesto a la propiedad inmobiliaria, conforme a las disposiciones del artículo 273 (...); inciso g: El impuesto a la propaganda cuando, en razón del medio empleado, aquella no exceda los límites territoriales del municipio (...); inciso i: Todos los demás que le atribuya la Nación, la Provincia o que resulten de convenios intermunicipales”

Río Negro, artículo 230: “El tesoro municipal está compuesto por (...). Inciso 2: Los impuestos y demás tributos necesarios para el cumplimiento de los fines y actividades propias. Pueden ser progresivos, abarcar los inmuebles libres de mejora y tener finalidad determinada en los casos previstos por ordenanza especial”

Salta, artículo 175: “Constituyen recursos propios de los Municipios: inciso 1: El impuesto a la propiedad inmobiliaria urbana (...); Inciso 2: Los impuestos cuya facultad de imposición corresponda por ley a las Municipalidades. Inciso 3: El impuesto a la radicación de automotores en los límites de cada uno de ellos”.

San Juan, artículo 253: “El tesoro del municipio estará formado por: inciso 1: Los impuestos cuya percepción no haya sido delegada a la provincia (...)”.

San Luis, artículo 270: “Las municipalidades, cualquiera sea su tipo, tienen los siguientes recursos: (...) inciso 5: Los impuestos sobre ramos que la ley específica señala”.

Santa Cruz, artículo 153: “Las Municipalidades podrán establecer por sí solos impuestos que graven los bienes inmuebles, que se encuentren en su jurisdicción, excluyendo las mejoras”.

Santa Fe, artículo 107: “Los municipios son organizados por la ley sobre la base (...). Inciso 3: con las atribuciones necesarias para una eficaz gestión de los intereses locales, a cuyo efecto la ley los proveerá de recursos financieros suficientes. A este último fin, pueden crear, recaudar y disponer libremente de recursos propios provenientes de las tasas y demás contribuciones que establezcan en su jurisdicción. Tienen, asimismo, participación en gravámenes directos o indirectos que recaude la Provincia, con un mínimo del cincuenta por ciento del producido del impuesto inmobiliario, de acuerdo con un régimen especial que asegure entre todos ellos una distribución proporcional, simultánea e inmediata”.

Tierra del Fuego, artículo 179: “El tesoro municipal está compuesto por (...). Inciso 2: Lo recaudado en concepto de impuestos, tasas, derechos, patentes, contribuciones de mejoras, multas y tributos necesarios para el cumplimiento de los fines y actividades propias (...)”.

Tucumán, artículo 135: “Los recursos municipales se formarán con (...). Inciso 1: Los tributos que se fijen según criterios de equidad, proporcionalidad y progresividad aplicada en armonía con el régimen impositivo provincial y federal”.

V. Limitaciones a la potestad tributaria de los municipios

En nuestro Estado federal, de acuerdo con Ábalos (2015), los municipios encuentran limitaciones a su potestad tributaria que pueden ser directas e indirectas. Las limitaciones directas provienen de la CN y las indirectas del derecho intrafederal, el cual comprende a la Ley de coparticipación y los pactos fiscales federales que han suscripto las provincias con la Nación.

Las limitaciones directas que surgen de la CN comprenden el principio de supremacía —artículo 31 y concordantes de la CN (14)—, las limitaciones que provienen la delegación de competencias que efectúan las provincias al Estado federal y las limitaciones que surgen de la parte dogmática de la Constitución Nacional (15) (Ábalos, 2015).

Con respecto al reparto de competencias tributarias, surge de la CN que le corresponde al Gobierno Nacional (16) establecer los impuestos indirectos externos debido a que no hay aduanas interiores de conformidad con los artículos 4, 9, 10, 11, 12, 75 inc. 1 y 126 CN. En dicho sentido, establecer los derechos de importación y exportación es una competencia del gobierno federal (Ábalos, 2015).

Los impuestos indirectos internos, de acuerdo con el artículo 75 inc. 2 de la CN, son concurrentes entre el gobierno federal y las provincias en forma permanente. Los impuestos directos, ordinariamente son de competencia provincial y excepcionalmente le corresponden al Estado federal, de conformidad con el artículo 75 inc. 2 de la Constitución Nacional.

Asimismo, la CN limita el poder tributario municipal en la Cláusula de comercio (17), artículo 75 inc. 13; en la Cláusula de progreso, artículo 75 inc. 18 (18), y en los establecimientos de utilidad nacional, artículo 75 inc. 30. Además, otras limitaciones directas son las que provienen de la parte dogmática (19) de la CN que comprende a los tratados sobre derechos humanos con jerarquía constitucional, artículo 75 inc. 22 (Ábalos, 2015).

(14) La forma federal de gobierno, adoptada en el artículo 1 de la CN, supone una estructura jerárquica según la cual la Constitución y las normas nacionales priman sobre las provinciales y las municipales. Asimismo, en nuestro Estado federal se presentan relaciones de supra y subordinación entre la Nación y las provincias y entre estas y los municipios. En dicho sentido, la supremacía en la relación entre las provincias y los municipios se da en favor de la provincia. De manera que los municipios participan del poder político que le atribuye el constituyente provincial.

(15) Comprendiendo a los tratados sobre derechos humanos con jerarquía constitucional a los que se refiere el inc. 22 del artículo 75.

(16) Así la competencia exclusiva de la Nación para gravar con derechos de importación y exportación excluye la posibilidad de que tal tributo sea utilizado por las provincias o por los municipios.

(17) La denominada cláusula comercial se encuentra establecida en el artículo 75 inc. 13, a través de la cual las leyes que dicte el Congreso limitan el poder tributario, tanto provincial como municipal, cuando su ejercicio interfiere con el comercio interjurisdiccional de bienes y servicios.

(18) Por medio de la cláusula de progreso, el Congreso limita las facultades provinciales y municipales, para el logro de la prosperidad del país, encontrándose facultado a prohibir el ejercicio de potestades tributarias.

(19) Por ejemplo, las protegen el derecho de propiedad, y las que limitan la acción del poder público en relación al contribuyente, tales como el principio de legalidad, de igualdad, de generalidad, de no confiscatoriedad, de irretroactividad, de razonabilidad, de equidad, de proporcionalidad, etc.

Los derechos, principios y garantías que surgen de la CN y los tratados sobre derechos humanos con jerarquía constitucional, artículo 75 inc. 22 de la CN deben ser cumplidos en el orden provincial, en virtud del artículo 5 de la Constitución Nacional.

Las limitaciones indirectas o límites que surgen del derecho intrafederal a la potestad tributaria provincial y municipal buscan evitar la superposición de tributos en un país federal. Asimismo, dichos límites coordinan las facultades tributarias, evitando la superposición vertical entre la Nación, las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los municipios a través de normas como la Ley de coparticipación federal y los Pactos fiscales. En cambio, otras normas tratan de evitar la superposición horizontal de provincias con provincias y de municipios con municipios, tal es el caso del convenio multilateral del 18 de agosto de 1977 (Ábalos, 2015).

Sobre el régimen de coparticipación federal de impuestos en el año 2015, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha pronunciado respecto de dos causas con la Provincia de Santa Fe y en los fallos con las provincias de San Luis y Córdoba (20), en la cuales el máximo tribunal invita al Estado Nacional, a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a que emprendan el diálogo institucional que desemboque en un nuevo Pacto Fiscal Federal para establecer un nuevo Régimen de Coparticipación Federal (21).

V.1. La Ley de coparticipación federal de recursos fiscales N° 23.548

La CN en la reforma de 1994 incorporó la coparticipación federal de recursos fiscales en el inciso 2 del artículo 75. Sin embargo, la ley reglamentaria del instituto mencionado no se ha sancionado, continuando vigente la ley 23.548 del año 1988. El incumplimiento de la sanción de una ley de coparticipación, de acuerdo con la

(20) En los fallos mencionados, la Corte Suprema de Justicia de la Nación declara la inconstitucionalidad del artículo 76 de la ley 26.078, y la de los artículos 1º, inc. a) y 4 del decreto 1399/2001 respecto de las detracciones de fondos coparticipables y la modificación de los términos y porcentajes establecidos en la ley 23.548, fundándolo en: la prórroga de la vigencia de tales detracciones de manera unilateral por parte de la Nación; la pretensión de mutar su naturaleza jurídica por la de una asignación específica que es inconstitucional y la ausencia de plazo determinado (Ábalos y Vinassa, 2019. p. 4).

(21) Además, estos fallos motivaron el dictado del decreto 2635/2015, que consagra el cese de la detracción del 15% acordado en el Pacto Fiscal I, posteriormente derogado por el decreto 73/2016, y por el decreto 406/2016 que creó el "Programa Acuerdo Para el Nuevo Federalismo" que elimina la detracción del 15% de manera progresiva y escalonada durante los años 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, estableciendo como fecha límite para lograrlo el 01 de enero de 2021 (Ábalos y Vinassa, 2019, pp. 4-5).

Disposición Transitoria 6° de la CN (22) consagrada en la reforma efectuada en el año 1994, vino acompañado de nuevos acuerdos entre la Nación y las provincias, como el primer Compromiso Federal del 6 de diciembre de 1999 y el Compromiso Federal por el crecimiento y la disciplina fiscal del 20 de noviembre de 2000, aprobados por las leyes 25.235 y 25.400 respectivamente.

Con respecto a los tributos municipales, el artículo 9, inc. b) de la Ley de coparticipación N° 23.548 establece limitaciones a la potestad tributaria municipal.

El artículo 9 dice:

La adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga:

- a) Que acepta el régimen de esta Ley sin limitaciones ni reservas.
- b) Que se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por esta Ley.

En cumplimiento de esta obligación no se gravarán por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros tributos, cualquiera fuere su característica o denominación, las materias impondibles sujetas a los impuestos nacionales distribuidos ni las materias primas utilizadas en la elaboración de productos sujetos a los tributos a que se refiere esta ley, esta obligación no alcanza a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados (...).

V. 2. Los pactos fiscales

A la Ley de coparticipación federal de recursos fiscales 23.548 de 1988 se le suman los pactos fiscales I y II. El primero del año 1992 y el segundo del año 1993 (Ábalos y Vinassa, 2019). En el primer pacto, las provincias se comprometieron a ceder el 15% de la coparticipación para el pago de las obligaciones previsionales nacionales, asegurándose, en cambio, un piso mínimo de 725.000.000 de pesos mensuales y la remisión de los recursos correspondientes del Fondo Nacional de la Vivienda, del Consejo Federal de Agua Potable y Saneamiento, del Fondo de Desarrollo Eléctrico del Interior y del Fondo Vial Federal (Ábalos y Vinassa, 2019).

(22) La correspondiente ley reglamentaria aún no se ha sancionado, a pesar del mandato de la disposición transitoria sexta de la Constitución reformada en el año 1994. Dicha disposición establece que: "Un régimen de coparticipación conforme a lo dispuesto en el inc. 2 del artículo 75 y la reglamentación del organismo fiscal federal, serán establecidos antes de la finalización del año 1996 (...)"

El segundo pacto, titulado “Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento”, se firmó el 12 de agosto de 1993 entre la nación y dieciséis provincias, al cual adhirieron con posterioridad el resto de las jurisdicciones provinciales. Tiene como finalidad armonizar las políticas de la Nación y de las provincias, incluyendo en estas a sus respectivos municipios, tendientes a posibilitar el crecimiento de la economía en general (Ábalos y Vinassa, 2019) (23).

Con respecto a los municipios se estableció el compromiso de las provincias a derogar las tasas municipales que afectan la transferencia de combustible, gas, energía eléctrica, incluso las que recaen sobre la autogenerada y servicios sanitarios, excepto que se trate de transferencias destinadas a uso doméstico. Asimismo, las provincias debían instar a sus municipios a derogar los tributos 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 lo mismo debían efectuar las provincias respecto a 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 su prestación.

Posteriormente a este pacto, ante el incumplimiento de la sanción de la ley de coparticipación se celebraron acuerdos entre la Nación y las provincias, como el Primer Compromiso Federal del 6 de diciembre de 1999 y el Compromiso Federal por el crecimiento y la disciplina fiscal del 20 de noviembre de 2000, aprobados por las leyes 25.235 y 25.400 (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3). Asimismo, el Pacto Federal para el empleo, la producción y el crecimiento fue prorrogado legalmente hasta el 31 de diciembre del 2001, por medio de las leyes 24.468, artículo 5º; 24.699, artículo 1; 25.063, artículo 11; 25.239, artículo 17; y, por el decreto 2054/2010, hasta el 31 de diciembre de 2015 (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3).

La ley 26.078, que aprobó el presupuesto de gastos y recursos de la administración nacional para el ejercicio 2006, en el artículo 76 dispuso la prórroga durante la vigencia o hasta la sanción de la Ley de coparticipación federal consagrada en el artículo 75, inc. 2º de la CN —lo que ocurriera primero— de la distribución del producido de los tributos previstos por diversas normas, entre ellas, la ley 24.130 y el artículo 17 de la ley 25.239, por 5 años, hasta el 31 de diciembre de 2010 (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3).

Para el ejercicio 2011, el Poder Ejecutivo nacional remitió al Congreso el proyecto de ley de presupuesto que no recibió sanción al no lograr el quórum necesario (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3). Posteriormente se dicta el decreto de necesidad

(23) En dicho sentido, el pacto obligaba a las provincias a derogar y modificar algunos impuestos. Asimismo, no eliminó la retención del 15%, y obligaba a las provincias a transferir las cajas de jubilaciones al Sistema Nacional de Previsión Social y el gobierno nacional garantizaba a las provincias un piso mínimo de 740.000.000 de pesos mensuales.

y urgencia 2054/2010, mediante el cual se hizo operativa la prórroga del presupuesto para el ejercicio 2010 (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3). Además, dicho decreto prorrogó hasta el 31 de diciembre de 2015 los plazos establecidos en el artículo 17 de la ley 25.239, artículo 26 del Anexo, atinentes al Pacto Fiscal (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3). Posteriormente, el decreto 2054/2010 fue declarado válido por la Cámara de Diputados del Congreso de la Nación (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3) (24).

V.3. El consenso fiscal del 16 de noviembre de 2017

En la Ciudad de Buenos Aires, el 16 de noviembre de 2017 se le dio forma al “Consenso Fiscal” (25) a instancias del gobierno federal. Para firmar dicho convenio, se reunieron, con el fin de suscribir un acuerdo en materia de finanzas públicas interjurisdiccionales, el presidente de la Nación, los gobernadores de todas las provincias (con excepción del de la provincia de San Luis) y el jefe de gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) (26).

Los objetivos del pacto son: lograr que las provincias puedan equilibrar sus finanzas, reducir el déficit, minimizar el impacto de gravámenes provinciales distorsivos, reformar la financiación y alcance de algunos de los beneficios del sistema de seguridad social, eliminar la litigiosidad entre provincias y Estado nacional originada por el marco normativo que conforma el sistema de “coparticipación federal de impuestos”, comenzar el tratamiento y sanción de una nueva Ley de coparticipación federal.

En relación a los gobiernos municipales, se acordó:

- a) Establecer un régimen legal de coparticipación de recursos provinciales con los municipios.
- b) Establecer un régimen legal de responsabilidad fiscal, similar al nacional, para sus municipios, impulsar que estos adhieran y controlar su cumplimiento.
- c) Promover la adecuación de las tasas municipales aplicables en las respectivas jurisdicciones, de manera tal que se correspondan con la concreta,

(24) Por resolución del 24/10/2012 que declaró la validez del decreto (Ábalos y Vinassa, 2019, p. 3).

(25) El acuerdo fue firmado por los jefes de estado de la Nación y de las provincias y fue ratificado por las legislaturas provinciales, excepto las de La Pampa y San Luis.

(26) El consenso se realizó en el contexto de procesos judiciales entre las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Estado Nacional. Asimismo, el mencionado pacto se da en el marco de decretos nacionales ante el vencimiento de la prórroga del Pacto Fiscal para el empleo, la producción y el crecimiento de 1993, el 1º de diciembre de 2017.

efectiva, e individualizada prestación de un servicio y sus importes guarden una razonable proporcionalidad con el costo de este último, de acuerdo con lo previsto por la Constitución Nacional.

- d) Crear una base pública, por provincia, en la que consten las tasas aplicables en cada municipalidad (hechos impositivos, bases impositivas, sujetos alcanzados, alícuotas y otros datos relevantes) y su normativa.
- e) Impulsar un sistema único de liquidación y pago de tasas municipales aplicable a cada provincia y a CABA.

V.4. El convenio multilateral del 18 de agosto de 1977

Su finalidad es la de evitar la doble o múltiple imposición originada por la aplicación del impuesto sobre los ingresos brutos a los contribuyentes que desarrollen actividades interjurisdiccionales. Se trata de un instrumento de coordinación de las facultades tributarias a nivel horizontal, que ha sido acordado entre las haciendas provinciales (Ábalos, 2015). En dicho sentido, el artículo 35 del convenio multilateral establece que es aplicable, en el ámbito municipal, a los que establezcan cualquier tipo de tributos sobre los comercios, industrias o actividades ejercidas en el respectivo ámbito jurisdiccional, y que tome como base de imposición a los ingresos obtenidos por los entes económicos en el desarrollo de su actividad.

V.5. Límites a la capacidad impositiva que surgen de las constituciones provinciales

Además de los límites al poder tributario municipal que ya abordamos, algunas constituciones provinciales —como las de Córdoba, Entre Ríos, Santa Cruz, Santiago del Estero y Tierra del Fuego, entre otras— disponen límites constitucionales a la tributación y la compatibilidad de los tributos locales con los provinciales y nacionales.

VI. El tema en la provincia de Buenos Aires

VI.1. El atrasado régimen municipal bonaerense

La provincia de Buenos Aires, si bien ha reformado su constitución en el año 1994, no ha modificado el capítulo municipal (27). En la mencionada provincia se

(27) Si bien la constitución de la provincia de Buenos Aires se reformó en el año 1994, no respetó el precepto constitucional consagrado en el artículo 123 de la Carta Magna (Reca, 2013).

concibe a los municipios como meros prestadores de intereses y servicios locales. Dicha concepción desatiende la reforma realizada en el orden nacional, que en ese mismo año estableciera la autonomía municipal en el artículo 123 (28). Nos dice Reca (2013) que la Constitución de la provincia de Buenos Aires "(...) en su capítulo municipal, en el artículo 190 mantiene esta anacrónica formulación: La administración de los intereses y servicios locales en la Capital y en cada uno de los partidos que formen la Provincia, estará a cargo de una Municipalidad, compuesta de un departamento ejecutivo unipersonal y un departamento deliberativo (...)" (p. 229).

Asimismo, en la provincia de Buenos Aires, la Ley orgánica de las municipalidades, decreto ley 6769/58, trata a todos los municipios por igual cuando no puede compararse, por ejemplo el municipio de Tordillo con el de La Matanza, o la extensión de Vicente López con la de Carmen de Patagones. A lo que se suma que dicha ley orgánica asume al municipio como un mero prestador de servicios y en tiempos de plena conciencia ambiental les atribuye el ornato y la salubridad (Reca, 2015).

Del análisis de la Constitución de la provincia de Buenos Aires surge que no se consagra la autonomía municipal, incumpliendo el mandato establecido en el artículo 123 de la CN. En dicho sentido, es irrefutable que el régimen municipal bonaerense consagrado en la sección séptima, capítulo único, no ha concebido la autonomía institucional y, en el tema que nos ocupa, si bien la constitución se refiere expresamente a que los municipios tienen facultades tributarias, el artículo 190 se refiere a la administración de los intereses y servicios locales que provienen del régimen municipal que se había consagrado en 1873 (29). La provincia de Buenos Aires, como sostiene Reca, tiene desde sus orígenes constitucionales consagrada la fórmula que proviene de cuando el municipio era considerado una mera entidad administrativa llamada a regir algunos quehaceres vecinales (2013, p. 202).

Con respecto a la naturaleza de los municipios bonaerenses, existen antecedentes jurisprudenciales que se han aplicado al ámbito tributario local. En dicho sentido, de la causa "Municipalidad de San Isidro", del 27 de agosto de 2014 (30),

(28) Dicha reforma dejó intacto el régimen municipal cuya letra constitucional, como expresó Reca (2013), "nos lleva a la reforma de 1873 (...)" (p. 195).

(29) Artículo 192: "Son atribuciones inherentes al régimen municipal, las siguientes (...) inciso 4: Tener a su cargo el ornato y salubridad, los establecimientos de beneficencia que no estén a cargo de sociedades particulares, asilos de inmigrantes que sostenga la provincia, las cárceles locales de detenidos y la vialidad pública".

(30) Dicho fallo considera inconstitucional el régimen de empleo público provincial, por ese entonces vigente, de la ley N° 11.757.

surge que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia bonaerense se había apartado del criterio sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la nación, que desde 1911 consideraba a los municipios como meras descentralizaciones administrativas, afirmando

(...) El criterio que históricamente ha sostenido y mantenido este Tribunal es que, a diferencia de otros regímenes municipales, el de la provincia de Buenos Aires no es una mera dependencia o delegación administrativa del poder provincial, pues tiene jerarquía institucional netamente demarcada por la Constitución, la cual le ha conferido las facultades necesarias para que pueda atender eficazmente los intereses o servicios locales (“Acuerdos y Sentencias”, 1957-V-519; 1966-II-181) y en dicho régimen las municipalidades se desenvuelven sin sujeción a ninguna otra autoridad (“Acuerdos y Sentencias”, 1960-VI-328).

En el primero de los fallos citados, con el respaldo de los artículos 5 y 106 de la Constitución nacional de 1853-1860, se destacó la significación del régimen municipal bonaerense en orden al cumplimiento de las funciones y finalidades que le asigna la Constitución y que no cede a las restricciones que pudieran emanar de dispositivos meramente legislativos. Se expresó entonces que “esa relevancia se perfila a través de los textos de las constituciones y de los debates de las asambleas constituyentes, en especial de 1873, donde llegó a propiciarse que se lo calificara de otro poder del Estado” descartándose pues “el preconcepto de mirarse nuestro municipalismo como delegación administrativa de los poderes provinciales”, y resaltándose el concepto de “facultades sustantivas” de los municipios que no pueden ser cercenadas por la ley reglamentaria. No se trata de atribuciones que dependan en su ejercicio de las que conceda o no la ley, pues que constitucionalmente se las ha enunciado con la significación cuantitativa y cualitativa ínsita en la expresión “atender eficazmente los intereses y servicios locales”, insistiéndose en el principio de “facultad municipal de fuente constitucional directa” que no puede quedar desplazada por la ley (conf. voto del doctor Rozas al que expresaron su adhesión los doctores Acuña Anzorena, Fernández, Merbilhaa, Mercader, Bustos, e indirectamente el doctor Quijano, causa B. 42.200, “Grunbaum”, sent. del 12- XI-1957).

Por aplicación de tales principios es que el Tribunal se ha pronunciado a propósito de la competencia reglamentaria municipal en distintas materias, como la tributaria (conf. causas I. 1.306, “Dupraz”, sent. del 28-V-1991; I. 1541, “Bernal de Palacio” sent. del 29-XII-1998, entre otras).

Considerando lo establecido en el artículo 123 de la CN, el máximo tribunal provincial en la causa que estamos abordando trata sobre la no adecuación del régimen municipal bonaerense a la CN. En dicho sentido, sostuvo que: “(...) En cuanto al problema que nos ocupa, del fallo que estamos abordando surge que (...) las viejas normas provinciales han de ser, pues, interpretadas en armonía con las nuevas de la Carta federal a las que están subordinadas y que, en todo caso, deben prevalecer (artículo 31, Const. nac.)”.

En lo que respecta a la autonomía económico financiera de los municipios, la Suprema Corte de Justicia de la provincia de Buenos Aires, en autos “Intendente de la Municipalidad de general San Martín c/ provincia de Buenos Aires, s/ inconstitucionalidad del decreto 1289/19 y artículo 104 de la ley 15. 078” del 27 de noviembre de 2019, ratificó la autonomía económica y financiera de los municipios en los términos de lo establecido en la Constitución Nacional. Asimismo, la parte esencial del fallo con respecto al tema que nos ocupa dice que

(...) la cuestión se vincula con estas dos últimas manifestaciones de la autonomía municipal, las que encuentran su sostén normativo en el artículo 192 inc. 5 de la Constitución provincial en cuanto establece como una atribución inherente al régimen local la de votar anualmente su presupuesto y los recursos para costearlo. En el mismo inciso a la vez impone el deber de establecer los recursos con los que afrontar las erogaciones no previstas en el presupuesto como recaudo para autorizar el dictado de una ordenanza especial.

En este sentido, el artículo 228 de la Ley Orgánica de las Municipalidades (decreto-ley 6.769/58) establece que “(...) las facultades del gobierno municipal son irrenunciables e intransferibles y, en consecuencia, ninguna autoridad podrá imponer a las comunas gastos que ellas mismas no hayan autorizado, ni privarlas del derecho de invertir sus recursos en la forma que dispongan sus poderes legalmente constituidos”.

VI. 2. Las atribuciones tributarias de los municipios bonaerenses

Las atribuciones tributarias de los municipios bonaerenses surgen de los artículos 192 y 193 de la Constitución provincial y 29, 226, 227, 228 de la ley orgánica de las municipalidades.

Artículo 192: Son atribuciones inherentes al régimen municipal, las siguientes: (...) 5. Votar anualmente su presupuesto y los recursos para costearlo (...) Artículo 193: Las atribuciones expresadas tienen las siguientes limitaciones (...) Todo aumento o creación de impuestos o contribución de mejoras, necesita ser sancionado por mayoría absoluta

ta de votos de una asamblea compuesta por los miembros del Concejo Deliberante y un número igual de mayores contribuyentes de impuestos municipales.

La ley orgánica de las municipalidades dice

Artículo 29: Corresponde al Concejo sancionar las Ordenanzas Impositivas y la determinación de los recursos y gastos de la Municipalidad. Las Ordenanzas Impositivas que dispongan aumentos o creación de impuestos o contribuciones de mejoras, deberán ser sancionadas en la forma determinada por el artículo 193 inciso 2 (...).

Artículo 226: Constituyen recursos municipales los siguientes impuestos, tasas, derechos, licencias, contribuciones, retribuciones de servicios y rentas (...).

Artículo 227: La denominación "Impuestos" es genérica y comprende todas las contribuciones, tasas, derechos y demás obligaciones que el municipio imponga al vecindario en sus ordenanzas, respetando los límites establecidos en esta ley y los principios generales de la Constitución.

Artículo 228: La percepción de impuestos municipales es legítima en virtud de la satisfacción de las necesidades colectivas que con ella se procura. Los órganos del gobierno municipal tienen por lo tanto amplias atribuciones para especificar los gastos que deban pagarse con el producto de aquellos impuestos, sin más limitaciones que las que resultan de la aplicación de los mismos a la atención de las aludidas necesidades colectivas.

Si bien de la lectura de Constitución surgen argumentos para sostener la posibilidad de que los municipios bonaerenses apliquen impuestos, en la actualidad solo regulan y aplican tasas y contribuciones de mejoras, no recurriendo a la creación y aplicación de dichos tributos debido a los compromisos que surgen de la Ley de coparticipación federal y de normas como, por ejemplo, el código fiscal (Maruccio, 2006). Como dice Maruccio, "la imposibilidad de aplicar impuestos no radica en el status constitucional de las comunas, sino en el contexto infraconstitucional que prácticamente, no dejó ámbito para esta especie de imposición" (2006, p. 354).

Como sabemos, en la práctica en la provincia de Buenos Aires, los municipios tienen facultades de cobrar tasas y contribuciones de mejoras. En dicho sentido, comenta Núñez (2008) que históricamente el tesoro municipal era financiado a través de tasas, derechos y contribuciones y que el término impuestos mencionado

en algunas constituciones provinciales y leyes orgánicas municipales es posible que refleje el concepto genérico de tributo antes que el de impuesto. Asimismo, expresa Núñez (2008) que tradicionalmente las funciones de los gobiernos locales consistían en la prestación de servicios que se financiaban a través de tasas, pero en la actualidad las funciones municipales se expandieron, abarcando servicios indivisibles y la realización de obras de infraestructura.

Con respecto al alcance de la potestad tributaria de los municipios, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires se refiere al tema (31), entre otros casos, en autos “Anaya, Ester V. y otros c/ Municipalidad de Pinamar s/ inconstitucionalidad de la ordenanza 4239/2013” del 15 de junio de 2016, donde sostuvo que en base a lo establecido en la constitución provincial, artículos 192 inciso 5 y 193 inciso 2 y en la Ley orgánica de las municipalidades, artículos 226 y 227, recepta el carácter no taxativo de las potestades tributarias de los municipios siempre en el interés general de la comunidad local. Asimismo, la causa mencionada remite —en el considerando 6— a al artículo 104 de la Ley orgánica de las municipalidades, que dice “(...) que deberá interpretarse la denominación genérica de “impuestos” como comprensiva de la contribución de mejoras y la retribución de servicios municipales, obladados en forma directa (artículo 106)”.

Al problema de las limitaciones tributarias que surgen del derecho intrafederal y de la legislación provincial se agrega otro problema de financiamiento en la provincia de Buenos Aires, ya que la ley orgánica de las municipalidades sancionada en 1958 que centró su rol en la provisión de servicios urbanos o bienes que pueden financiarse con precios y tasas, en el año 1978 modificó el rol de los municipios, pasando de ser prestadores de servicios urbanos y rurales a comprometerse en nuevas funciones como salud, educación y seguridad (Porto y Puig, 2020). Para dichas funciones, explican Porto y Puig (2020), no existe la posibilidad de lograr un financiamiento total a través de precios y tasas.

VII. Conclusiones

Si bien la CN reformada en el año 1994 ha consagrado la autonomía municipal en el artículo 123 CN, el poder tributario municipal se encuentra reducido al mínimo o deja de existir ya que no quedan materias impositivas para gravar. Las competencias del régimen municipal bonaerense, a la luz de la CN reformada en el año 1994, son las más antiguas del país. Sin embargo, en la provincia de Buenos Aires se puede decir que, si bien el régimen municipal no se ha reformado en la reforma constitucional realizada en el año 1994, los municipios —de acuerdo con la

(31) Asimismo, el fallo mencionado remite a “Acuerdos y Sentencias”, 1957-V-116; 1958-III-337; 350 y 360; 1966-II-15; 1972-II-659; 1977-I-1131 (...).”

jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia provincial— presentan autonomía y la dificultad surge de la legislación reglamentaria que se atribuya la provincia.

Con respecto a la autonomía económica y financiera de los municipios, se entiende que —en el contexto de las prácticas de nuestro federalismo— la facultad de las provincias de reglar el alcance y contenido de la autonomía municipal no debe ser entendida como sinónimo de vaciamiento (Álvarez Echagüe, 2005). De acuerdo con Giuliani Fonrouge, citado por Álvarez Echagüe (2002), los municipios, las provincias y la Nación poseen poder tributario originario ya que tienen facultades tributarias de la misma naturaleza, que parte de la necesidad que tienen los órganos de gobierno de contar con recursos para hacer frente los gastos para cumplir sus cometidos constitucionales

Como dice Motbrun (2003), distintas constituciones provinciales han consagrado el poder tributario originario de los municipios. En ese sentido, por ejemplo, las constituciones de Chaco, Corrientes y Misiones —entre otras— enumeran expresamente los impuestos que pueden crear y aplicar los municipios. Otras constituciones, como las de Córdoba y Buenos Aires, se refieren expresamente a la palabra impuestos. Asimismo, es preciso tener presente que históricamente los municipios financiaban los servicios que prestaban con tasas y que la palabra impuestos que surge de las constituciones provinciales puede ser un concepto que guarde equivalencia con el genérico de tributos (32).

Para revertir el atraso constitucional que encuentran los municipios bonaerenses es preciso considerar, de acuerdo con Reca (2013), que el municipio no es un ámbito residual de administración como se lo ha concebido durante décadas, sino que es “el ámbito final de descentralización del poder que traduce nuestro federalismo” (p 202). De acuerdo a lo expuesto debe garantizarse la autonomía a fin de asegurar sus aspectos fundamentales teniendo en cuenta la capacidad política, administrativa y económica del municipio (Reca, 2013).

En el marco de las políticas fiscales de nuestro país, dadas por pactos que han modificado el régimen de coparticipación vigente, limitando excesivamente el poder tributario municipal y considerando que el sistema de coparticipación federal de impuestos es inconstitucional, es impostergable —como dice Hernández (2015)— sancionar una nueva ley de coparticipación y redefinir las misiones y funciones municipales a fin a darles —como dice Llach (2013)— *de iure* a los municipios responsabilidades que están asumiendo *de facto*. Coincidimos con Álvarez Echagüe (2002) que dentro del ámbito de la potestad tributaria de los municipios

(32) El concepto de tributo comprende a los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales (Ziulu, 1997).

la provincia debe ejercer su poder reglamentario a través de la constitución a fin de evitar conflictos que se pudieran generar si la reglamentación se efectuara por ley.

VIII. Bibliografía

Ábalos, M. G. (2015). Facultades impositivas municipales en el contexto federal. *La ley Online, Sup. Const*, 11/08/2015, 59 - LA LEY 2015-D. Cita online: AR/DOC/2317/2015.

Ábalos, M. G. (2003). El régimen municipal en el derecho público provincial argentino: principales aspectos. En M. G. Ábalos, *Derecho Público Provincial y Municipal* (pp. 437-464). Buenos Aires: La Ley.

Ábalos, M. G. y Vinassa, F. (2019). Influencia del Consenso Fiscal en provincias y municipios. *La Ley Online*, 20/02/2019, 1. Cita Online: AR/DOC/2533/2018.

Álvarez Echagüe (2005). *Sobre las potestades financieras y tributarias de los municipios argentinos*. Recuperado de: www.saij.jus.gov.ar

Álvarez Echagüe, J. M. (1999). Los municipios, su status jurídico y sus potestades financieras y tributarias en el marco de la Constitución reformada. *Impuestos*. Buenos Aires: La Ley.

Álvarez Echagüe, J. M. (2002). Los municipios. Status jurídico y sus potestades financieras e institucionales en el marco de la Constitución reformada. *Revista impuestos*, tomo LVII-B. Recuperado de <http://www.aeyasoc.com.ar/publicaciones.php>

Comunicación de la Academia Nacional de Ciencias Morales y Políticas del académico Hernández, A. M (2015). *20 propuestas para fortalecer el federalismo*. Buenos Aires: Pablo Casamajor Ediciones. ISSN 0325-4763. Recuperado de <https://www.ancmip.org.ar/user/FILES/Hern%C3%A1ndez-D15.pdf> ARGENTINO

Fazio, J. (2010). Régimen económico-financiero municipal. En A. Zarza Mensaque y G. Barrera Buteler, *Introducción al Derecho Municipal* (pp. 337-363). Córdoba: Advocatus.

Gelli, M. A. (2018). *Constitución de la nación argentina, comentada y concordada*. Buenos Aires: La Ley.

Hernández, A. M. (2012). *La realidad de nuestro federalismo, el incumplimiento de la constitución nacional y la tendencia a la centralización*. La Plata: Facultad de Ciencias Económicas. Recuperado de <https://www.depeco.econo.unlp.edu.ar/wp/wp-content/uploads/2017/06/Hernandez.pdf>

Hernández, A. M. (1997). *Derecho Municipal. Vol. I, Teoría general*. Buenos Aires: Depalma.

Hernández, A. M. (2008). *Derecho Público Provincial*. Buenos Aires: Lexis Nexis.

Heredia, J. R. (2005). *El poder tributario de los municipios*. Buenos Aires: Rubinzal Culzoni.

Llach, J. J. (2013). *Federales y unitarios en el siglo XXI*. Buenos Aires: Temas.

Maruccio, S. P. (2006). La constitución económica bonaerense y el rol tributario de los municipios. En A. G. Ziulu, *El sistema constitucional bonaerense* (pp. 333-364). La Plata: Librería Editora Platense.

Montbrun, A. (2003). Recursos Municipales. En M. G. Ábalos, *Derecho Público Provincial y Municipal* (pp. 437-464). Buenos Aires: La Ley.

Núñez, J. A. (2008). *Manual de finanzas municipales, aporte al federalismo local*. Buenos Aires: Rap.

Porto, A. y Puig, J. (2020). El financiamiento de las municipalidades en Argentina. En M. Garriga; W. Rosales y N. O. Magiacone, *Lo que se pensó y escribió sobre políticas públicas en 2019*. La Plata: Facultad de Ciencias Económicas.

Porto, A. (2012). *Temas de economía de los gobiernos municipales*. La Plata: Dunken.

Reca, R. P. (2015). La situación del municipio de la provincia de Buenos Aires - crónica de una involución. *Revista Anales de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Nacional de La Plata*, N° 48. Buenos Aires: La Ley.

Reca, R. P. (2013). *Reflexiones sobre el Régimen Municipal Bonaerense*. La Plata: Librería Editora Platense.

Reca, R. P. (2007). Acerca de la autonomía municipal. *Hacia un nuevo municipio en la provincia de Buenos Aires* (pp. 71-99). Provincia de Buenos Aires: Honorable Cámara de Diputados.

Rosatti, H. (2006). *Tratado de derecho municipal*. Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores.

Ziulu, A. (1997). *Derecho Constitucional*. Buenos Aires: Depalma.

Legislación

Constituciones provinciales. Recuperadas de <http://www.infoleg.gob.ar/>

Consenso fiscal del 16 de noviembre de 2017. Recuperado de https://www.minhacienda.gob.ar/wp-content/uploads/2017/11/consenso_fiscal.pdf

Pacto fiscal II. Recuperado de <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/5000-9999/9520/norma.htm> 02/03/2016 y <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/5000-9999/9520/norma.htm> 16/12/2016.

Jurisprudencia

Fallos: 337: 1263.

Fallos: 341: 939.

Suprema Corte de Justicia de la provincia de Buenos Aires, “Municipalidad de San Isidro contra provincia de Buenos Aires. Inconstitucionalidad ley 11.757”, 27/08/2014. Recuperado de <https://juba.scba.gov.ar/VerTextoCompleto.aspx?idFallo=130375> [Fecha de consulta: 10/09/2020].

Suprema Corte de Justicia de la provincia de Buenos Aires, “Anaya, Ester V. y otros contra Municipalidad de Pinamar. Inconstitucionalidad ordenanza 4239/2013”, 15/06/2016. Recuperado de <https://juba.scba.gov.ar/VerTextoCompleto.aspx?idFallo=135553> [Fecha de consulta: 10/09/2020].

Suprema Corte de Justicia de la provincia de Buenos Aires, “Intendente de la Municipalidad de General San Martín c/ Provincia de Buenos Aires. S/ Inconst. Decr 1289/19 y art 104 ley 15.078”, 18/12/2019. Recuperado de <https://cijur.mpba.gov.ar/novedad/1529> [Fecha de consulta: 10/09/2020].

Fecha de aceptación: 30-03-2020

Fecha de aceptación: 26-08-2020