



Silvia B. J. Simonit

Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas, Escuela de Contabilidad.

TRIBUTACION MUNICIPAL: COORDINACION HORIZONTAL

1. INTRODUCCIÓN.

Este trabajo de investigación tiene por objetivo, dejar planteada la hipótesis de una problemática generada por la ausencia de convenios tendientes a lograr la coordinación horizontal a nivel municipal.

Esta situación adquiere trascendencia para los sujetos que desarrollan su actividad en varios municipios pertenecientes a una misma provincia, cuando no quedan comprendidos en el régimen del Convenio Multilateral.

Resulta interesante remarcar, previamente, la cuestión de la distribución de las competencias tributarias de cada nivel de gobierno así como los sistemas de coordinación para su solución.

Como aproximación a la realidad se desarrolla un primer diagnóstico comparativo de la situación de la tributación local, focalizado en las instituciones del Derecho Municipal, generalmente denominado Derecho de Registro e Inspección.

2. POTESTADES TRIBUTARIAS Y SISTEMAS DE COORDINACIÓN.

En un país organizado conforme a una estructura federal como el nuestro, la distribución y el alcance del poder tributario son temas complejos.

Definido el Poder Tributario como la "facultad inherente al Estado para exigir tributos dentro de los límites establecidos por la Constitución y que sólo puede manifestarse por medio de normas legales"(Martín y Rodríguez Usé), se desprende que su ejercicio debe estar condicionado al ámbito territorial.

El federalismo supone la coexistencia de distintos poderes en un mismo territorio, que actúan simultáneamente y, a veces, superpuestas.

Por ello, se torna de trascendental importancia, una adecuada distribución de la potestad tributaria para lograr su justo equilibrio, que debe evitar el deterioro del sistema federal y el enriquecimiento de algunos territorios en detrimento de otros.

Razones de índole histórica respaldan la distribución del poder tributario en la República Argentina que consiste en que las provincias conservan la generalidad de la potestad tributaria, con basamento jurídico/constitucional en el artículo 121 de nuestra Ley Suprema al establecer que "Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación."

Desde una perspectiva teórica, la doctrina ha distinguido entre poderes tributarios ORIGINARIOS y DERIVADOS o DELEGADOS, atribuyéndolos a las provincias y a la Nación, respectivamente.



Es decir, que cuando la materia sobre la cual legisla el Congreso de la Nación, está comprendida en las delegadas por las provincias, no existe posibilidad de conflicto. Pero existen facultades concurrentes en el ejercicio del poder tributario de la Nación y de las provincias, particularmente en lo relacionado a impuestos indirectos (art. 4) con excepción de los aduaneros, y transitoriamente, respecto a impuestos directos cuando "la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan". (C.N. art. 75 inc. 2)

Es en el ejercicio de estas facultades concurrentes donde con frecuencia se han planteado controversias.

La regulación constitucional ha resultado manifiestamente insuficiente para evitar cuestiones de competencia tributaria entre los distintos niveles estatales coexistentes.

Cabe advertir, además, que la Constitución no se ha ocupado de establecer la potestad tributaria municipal, ya que la distribución vertical se limita a la atribución de impuestos directos e indirectos entre nación y provincias.

En relación a los municipios, sólo dispone que "cada provincia dictará para sí una Constitución, ... que asegure ... su régimen municipal, ..." (C.N. art. 5), y a partir de la Reforma de 1994, "asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero." (C.N. art. 123)

2.1. Coordinación Horizontal.

Por otra parte, todas las jurisdicciones (provincias y Capital Federal) han establecido impuestos sobre los Ingresos Brutos, lo cual generó la necesidad de evitar múltiples imposiciones como consecuencia de haber adoptado como base de medición a los ingresos brutos totales obtenidos por los contribuyentes en el ejercicio de actividades que podrían desarrollarse en más de una jurisdicción pero originados en un proceso único y económicamente inseparable.

La solución a esta situación fue dada por otra norma, el Convenio Multilateral, que se constituyó en el instrumento de coordinación de potestades tributarias a nivel horizontal y que a diferencia del régimen de coparticipación, preserva la autonomía provincial.

Además no es un régimen de distribución de los impuestos recaudados según una ley común sino una distribución de la base imponible entre los diferentes fiscos, conservando cada uno su propia legislación.

La vinculación entre ambos regímenes, Régimen Transitorio de Distribución de Recursos Fiscales y Convenio Multilateral, está dada por tratarse de remedios, naturalmente diferentes, pero necesarios para evitar la múltiple imposición y sus consecuencias.

3. DIAGNOSTICO COMPARATIVO DE LA SITUACION MUNICIPAL.

3.1. METODOLOGÍA.

A los efectos de elaborar un mapa municipal, se realiza un ranking de municipios en función de la coparticipación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, período fiscal 1996, a fin de seleccionar los principales municipios.

La muestra queda integrada por los siguientes municipios: Casilda, Esperanza, Firmat, Rafaela, Rosario, San Justo, San Lorenzo, Santa Fe, Villa Constitución y Villa Gobernador Gálvez.



Por medio de entrevistas y solicitudes de las disposiciones vigentes sobre el Derecho Municipal a la Secretaría de Hacienda de cada uno de los municipios, se pudo comenzar a construir un mapa municipal con los principales institutos del tributo.

3.2. SITUACION MUNICIPAL COMPARADA.

El estudio comparativo focalizado en este Derecho Municipal de un primer grupo compuesto por cinco municipios permite observar una serie de simetrías y asimetrías en la definición de sus institutos.

DREI	CASILDA	ESPERANZA	FIRMAT	RAFAELA	ROSARIO
BASE IMPONIBLE GENERAL ESPECIAL	- INGRESOS BRUTOS DEVENGADOS - DIF. ING. Y COSTO - OTRAS	-INGRESOS BRUTOS DEVENGADOS -DIF. ING. Y COSTO - OTRAS	-INGRESOS BRUTOS DEVENGADOS -DIF. ING. Y COSTO - OTRAS	-INGRESOS BRUTOS DEVENGADOS -DIF. ING. Y COSTO - OTRAS	- INGRESOS BRUTOS DEVENGADOS - DIF. ING. Y COSTO - OTRAS
HECHO VINCULANTE	LOCAL HABILITADO	LOCAL DE VENTA O NO	LOCAL	LOCAL O NO	LOCAL HABILITADO
SUJETOS	PERSONAS FISICAS PERSONAS IDEALES	CUALQUIERA SEA SU NATURALEZA	PERSONAS FISICAS PERSONAS JURIDICAS	CUALQUIERA SEA SU NATURALEZA JURIDICA	PERSONAS FISICAS PERSONAS IDEALES
ALICUOTA GENERAL DIFERENCIAL ESPECIFICAS	15% s/alíc. IIB \$50 ANUAL (Actividades exentas que requieren permiso o habilitación)	0.50% al 3% 1.5% s/ sueldos y salarios sujetos a aportes prev. o el mínimo, el mayor (Ind. radicadas con más de 500 empleados)	6%o 2.1%o al 36%o	0.7% 0.05% al 0.82%	6.5%o 4.2%o al 55%o
CUOTAS ESPECIALES			SI: \$1.5 a 25	SI	SI
MINIMOS GENERAL ESPECIAL	10 6 a 800	Por actividad y S/ tit. y personal: ind.: 5.5 a 54.2 com.: 5.9 a 75.5 y serv.: 4.2 a 67.10 75 a 3363 (ent. financ.)	S/N personal y titulares: 10 a 270 32 a 667	- Ind. y Com.: 33 UCM - Servicios: 20 UCM 20 a 2200 UCM s/consultas telef. UCM=1	-S/ personal: 18(s/p), 39(1), 78(2) 140(3) y 273(+ de 5) - Para actividades al 55%o
ADICIONALES			- mesas y sillas en la vía pública - exhibición de merc. en la vía pública		-mesas y sillas en la vía pública - bares o similares - DER. PUBLIC. 2 al 8%
DEDUCC. Y DESC. DEL DERECHO DETERMINADO			- 500 a 1200 (por particip. en ferias/exposiciones) - 15% por pago en término		
PERIODO FISCAL	MES CALENDARIO	AÑO CALENDARIO (con anticipos)	MES CALENDARIO		MES CALENDARIO
REG. RETENCION	-EMPRESAS LOCATARIAS DE OBRAS Y SERVICIOS A CONTRATISTAS A -MUNICIPIO PROVEEDORES -RET. MIN.=\$50		- MUNICIPIO A PROVEEDORES/CONTRATISTAS: alíc. s/ sumas ≥ \$2000.	- FACULTASE AL DEM PARA ESTABLECER UN REGIMEN RESPECTO A PROVEEDORES DEL MUNICIPIO Y ENTES AUTARQUICOS.	-ENTIDADES ASEGURADORAS A ORGANIZADORES, PRODUCTORES Y COBRADORES DE SEGUROS Y A PROVEEDORES DE SERVICIOS SOBRE BIENES ASEGURADOS. -TESORERIA MUNICIPAL Y OTROS ENTES A PROVEEDORES, CONTRATISTAS
REG. PERCEPCION			- EMPRESAS DE REMISES A CADA REMIS: \$10		

4. COORDINACIÓN INTERMUNICIPAL.

Admitido el poder de los municipios para crear y recaudar impuestos y advertido que, en general, la base de tributación elegida se conforma por los ingresos del contribuyente, adquiere especial relevancia plantear la problemática que genera la ausencia de normas que establezcan el régimen a aplicar para los sujetos que desarrollan actividades en más de un municipio y exclusivamente dentro de una misma provincia, razón por la cual no se encuentran dentro del ámbito de aplicación del Convenio Multilateral.

La realidad indica que bajo tales circunstancias, los sujetos pasivos tropiezan con frecuentes problemas de doble o múltiple imposición.

Más allá que cada fisco, ejerza su poder tributario dentro del ámbito de su competencia, es decir, con criterio estricto de territorialidad, los conflictos de múltiple imposición se suscitan cuando un sujeto desarrolla sus actividades en más de un municipio de la misma provincia, obteniendo en conjunto un único ingreso.

Los efectos de esta múltiple imposición redundarán en beneficio de algunos municipios y en detrimento de otros.

Ante estos problemas se ha recurrido a una serie de soluciones prácticas, dependiendo su tratamiento, de cada caso particular y desvirtuando el principio de legalidad.

Estos intentos de solución vulneran nuestros máximos principios constitucionales, generando situaciones de desigualdad e inequidad entre los sujetos que desarrollando actividades intermunicipales, actúan exclusivamente en una provincia, respecto a aquéllos que además se encuadran en el Convenio Multilateral.

Algunos aspectos demandan una particular consideración o adecuación previa al dictado de toda norma tendiente a solucionar la problemática planteada.

Corresponderá lograr una coordinación de la legislación de los fiscos municipales respetando fielmente el principio de uniformidad, de manera que no subsistan zonas conflictivas y asegurando bases de estricta reciprocidad.

La eliminación de la obligación de pagar cuotas o importes mínimos, que en la situación en cuestión incrementan irrazonablemente la carga fiscal, debe ser contemplada entre otras medidas para evitar tributos discriminatorios o confiscatorios.

Para lograr una distribución equitativa de la masa gravable podrían considerarse criterios basados en el sustento territorial, el principio de utilización económica de los bienes u otros parámetros que resulten adecuados.

Asimismo se hará indispensable definir cuáles serán las autoridades de aplicación así como el procedimiento a través del cual el contribuyente será capaz de plantear temas controvertidos y respaldar legalmente su situación fiscal.

5. REFLEXIONES FINALES.

Planteada la cuestión de la distribución de las competencias tributarias de cada nivel de gobierno así como los sistemas de coordinación adoptados para su solución, se desprende que existe un vacío legal respecto al tratamiento a brindar a los sujetos que desarrollan actividades en varios municipios dentro de una misma provincia y no se encuentren dentro del ámbito de aplicación del Convenio Multilateral.

En tales circunstancias, el ejercicio del poder tributario municipal provoca problemas de doble o múltiple imposición generando incertidumbre y tratamiento discriminatorio entre los contribuyentes.



6. BIBLIOGRAFÍA.

- BULIT GOÑI, Enrique G.: "Distribución de competencias tributarias entre los distintos niveles de gobierno". Cuadernos Iberoamericanos de Estudios Fiscales No. 6 - Madrid, 1987.
- C.S.J.N. - 1/06/1911 - "Ferrocarril del sud c/ Municipalidad de La Plata s/ cobro de impuestos".
- CASAS, José O.: "Naturaleza Jurídica de los Municipios de Provincia"- ERREPAR - DTE - T.X pg. 817.
- GARCIA BELSUNCE, Horacio: "Temas de Derecho Tributario"- Abeledo Perrot - Buenos Aires, 1982.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M.: "Derecho Financiero"- Editorial Depalma - Buenos Aires, 1987.
- GONZÁLEZ CANO, Hugo: "Relaciones Fiscales entre Nación y provincias. Evolución Histórica". (Documentos aportados a la Asamblea Nacional Constituyente. Cap. II, p. 117)
- JARACH, Dino : "Finanzas Públicas y Derecho Tributario". Editorial Cangallo - Buenos Aires, 1983.
- "Curso de Derecho Tributario"- Ediciones Liceo Profesional Cima - 3a. Edición - Buenos Aires, 1980.
- MARTÍN, José María y RODRÍGUEZ USE, Guillermo F.: "Derecho Tributario General"- Ediciones Depalma - Buenos Aires, 1986.
- SIMONIT, SILVIA B. J.: "Competencias Tributarias y Sistemas de Coordinación: Convenios Intermunicipales". 9º Congreso Nacional de Profesionales de Ciencias Económicas. Mendoza, octubre de 1992.
- "Convenio Multilateral y Régimen Fiscal Municipal". 8º Congreso Nacional de Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, noviembre de 1990.
- "Derecho Municipal. Actividades en varios municipios de una misma provincia". VII Congreso Nacional de Profesionales de Ciencias Económicas. Rosario, octubre de 1988.