



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas



ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACIÓN

TRABAJO FINAL DE INTEGRACIÓN

Análisis sobre la constitucionalidad de la Tasa Vial en municipios de la
Provincia de Buenos Aires

COTTI PABLO EZEQUIEL

TUTORA: TELIAS SARA DIANA

AÑO: 2025

Contenido

Introducción.....	3
Limitaciones constitucionales	4
Caracterización de las Tasas.....	6
Principios del derecho aplicables.....	6
La individualización de los servicios	7
Servicio concreto, potencial o efectivo	7
Correspondencia entre el monto y el servicio prestado	9
Tasas viales	10
La Tasa Vial que recae sobre consumidores de combustibles.....	10
La Tasa Vial que recae sobre los frentistas	11
El camino procesal	13
Demostración de la Legitimación Activa para litigar.....	15
La importancia de la Carga probatoria dinámica	16
Argumentando la Cuestión Federal.....	17
Acción colectiva.....	18
Consecuencias de la falta de argumentación	18
Conclusión.....	21
Jurisprudencia	23
Doctrina.....	24

Introducción

El presente trabajo tiene por objeto analizar la constitucionalidad de la aplicación de la llamada Tasa Vial, actualmente vigente en diversos municipios de la Provincia de Buenos Aires.

Este tributo se enmarca en el complejo entramado del federalismo fiscal que impera en nuestro país, donde la distribución de competencias y recursos entre Nación, provincias y municipios genera tensiones y, en ocasiones, superposición de tributos. En este contexto, los municipios, ante la escasez de recursos propios y a las limitadas transferencias de fondos por coparticipación para cubrir sus erogaciones corrientes, han optado por instaurar tributos cuya principal finalidad es la generación de ingresos.

Es por ello que provincias, como Córdoba, o más recientemente municipios de la Provincia de Buenos Aires, han establecido tasas que, en teoría, financiarían la “conservación, reparación y mejoramiento de las calles y caminos de sus redes viales”. Dichos gravámenes se imponen a distintos sujetos, recaudándose a través de la carga de combustible en los expendios locales o como un adicional en la boleta de servicios generales municipales, a los titulares de inmuebles en determinada jurisdicción.

No obstante, surge un profundo cuestionamiento respecto a la relación entre el costo y la real prestación del servicio, así como sobre la efectiva individualización del servicio o incluso sobre la inexistencia de este. Un aspecto crucial en la discusión sobre la constitucionalidad de las Tasas Viales es la dificultad procesal de acreditar la legitimación activa de los sujetos que las impugnan judicialmente, ya que en muchos casos los demandantes son consumidores de combustibles o contribuyentes indirectos del tributo, sin una vinculación clara y específica con la administración del servicio prestado.

A su vez, si se analizan los principios rectores del Derecho Tributario, en particular los de no confiscatoriedad, igualdad y proporcionalidad, si la Tasa Vial impone una carga que excede los costos reales de mantenimiento o afecta de forma desigual a los contribuyentes —por ejemplo, gravando a sujetos sin una relación directa con el servicio— se podría argumentar que su aplicación es inconstitucional.

A pesar de estas controversias y del cuestionamiento judicial, la Tasa Vial se ha consolidado como un mecanismo recaudatorio, donde prima más la necesidad de los entes locales de auto financiarse en un contexto de recursos escasos, que la constitucionalidad del tributo impuesto.

Limitaciones constitucionales

El marco institucional de Argentina se caracteriza por la coexistencia de potestades concurrentes entre la Nación y las provincias, establecidas por la Constitución Nacional.

El inciso 2 del artículo 75 de la Constitución Nacional¹ reconoce la potestad concurrente de la Nación y las provincias para imponer tributos indirectos. Esto implica que ambas tienen la facultad de establecer gravámenes sobre determinadas actividades económicas o situaciones específicas que repercuten indirectamente sobre los sujetos alcanzados. Además, otorga exclusividad a las provincias para crear impuestos directos. No obstante, la Nación puede imponer impuestos directos por un tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio nacional, siempre que sea necesario para la defensa, seguridad común y bien general del Estado.

Es importante resaltar que la identificación de la naturaleza del tributo (impuesto, tasa o contribución) tiene relevancia en nuestro sistema jurídico debido a la distribución y coordinación de competencias tributarias entre los distintos órdenes de gobierno y especialmente atendiendo a las limitaciones originadas en la ley de coparticipación federal.

Esta distinción entre especies tributarias desempeña un rol esencial en la coordinación de las potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, ya que el art 9 inc. b) de la 23.548², excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos.³

¹ “Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables.” (...)

² “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.” (...).

³ Dictamen de la Procuración General de la Nación “Quilpe S.A. – Inconstitucionalidad”.

Dos tributos expresados en distintas leyes pueden ser análogos si es idéntica la configuración del hecho imponible (o que se aplique sobre la misma manifestación económica) y/o la adopción de bases imponibles similares⁴

La misma limitación se aplica a los municipios respecto a la posibilidad de fijar impuestos análogos a los establecidos por su respectiva provincia. No se encuentra en discusión que los municipios pueden establecer tributos, ya que los artículos 5 y 123 de la Constitución Nacional disponen que las provincias deben asegurar un régimen municipal autónomo, reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero.

Es así como la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, a partir de la última reforma constitucional y del precedente "Rivademar"⁵ sostiene que: *"...las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las provincias a las que pertenecen (arts. 5º y 123)..."*.⁶ En definitiva, los municipios tienen facultades para imponer tributos, siempre que se respeten las limitaciones constitucionales, sin entrar a cuestionar si su poder tributario es derivado u originario.

⁴ CSJN Fallos 310:1961, "Insua"; Fallos 310:1747, "Noblex chaco c/ DGI"; SCJBA, "Village Cinemas SA c/ Municipalidad de Avellaneda"

⁵ Fallos 312:326

⁶ CSJN Fallos 320:162 "Telefónica de Argentina c/ Municipalidad de general Pico.

Caracterización de las Tasas

*"La tasa es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley, por un servicio o actividad estatal que se particulariza o individualiza en el obligado al pago"*⁷.

La Corte ha expresado que, si bien la tasa posee una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de este por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que tañe al obligado y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general.⁸

Principios del derecho aplicables

Las tasas, como tributo vinculado a la prestación de un servicio público específico, deben respetar los principios constitucionales del Derecho Tributario, entre ellos el principio de legalidad, de no confiscatoriedad, igualdad y proporcionalidad.

El fundamento del sistema tributario radica en el **principio de legalidad o reserva de ley**. Este establece que ningún tributo puede ser impuesto sin una ley previa que la autorice de manera expresa y detallada, en concordancia con el axioma *nullum tributum sine lege*. En otras palabras, es imperativo que la norma que crea la tasa establezca con precisión el hecho imponible, los sujetos pasivos y los elementos esenciales de la obligación tributaria.

El **principio de igualdad tributaria**, derivado del artículo 16 de la Constitución Nacional, establece que los tributos deben aplicarse de manera equitativa, sin generar discriminaciones arbitrarias entre los sujetos alcanzados por la obligación fiscal. Las tasas deben respetar este principio asegurando que los contribuyentes que pagan el tributo efectivamente reciban el beneficio del servicio.

El **principio de No Confiscatoriedad** surge del derecho de propiedad consagrado en el artículo 17 de la Constitución Nacional y establece que ningún tributo puede tener un

⁷ García Vizcaíno, Catalina (2012). Derecho Tributario. Consideraciones económicas y jurídicas (Quinta ed., Vols. I, Parte General).

⁸ Laboratorios Raffo SA", Fallos 332:1503

impacto excesivo que prive al contribuyente de su patrimonio de manera irrazonable. En el caso de las tasas, una exigencia desproporcionada y sin relación directa con el servicio prestado podría configurarse como confiscatoria, lo que haría que el tributo pierda su legitimidad constitucional. En este sentido, la Corte Suprema ha determinado que una imposición fiscal es confiscatoria cuando impone una carga tal que impide el desarrollo de la actividad económica del contribuyente o vulnera su derecho patrimonial⁹.

El **principio de proporcionalidad** se vincula con el criterio de razonabilidad en la tributación, asegurando que el monto exigido guarde una relación directa con el costo del servicio que financia. En materia de tasas, este principio ha sido ratificado por la Corte Suprema estableciendo que una tasa no puede transformarse en un tributo de carácter recaudatorio si no existe una correlación real entre el servicio prestado y el monto exigido¹⁰.

La individualización de los servicios

La divisibilidad del servicio que origina el pago de la tasa ha sido objeto de discusión. En concordancia con numerosa jurisprudencia, resulta imprescindible que el servicio sea individualizado y divisible.

En palabras de Catalina García Vizcaíno, “...*el servicio que da origen a la tasa debe estar particularizado o individualizado en el obligado al pago. Si el servicio es indivisible, el tributo constituye un impuesto. No es requisito que tal servicio traiga ventaja o beneficio para el contribuyente*”¹¹.

Existe consenso, que en lo respectivo a los servicios o las actividades estatales que son retribuidas mediante precios, deben ser divisibles, específicos o susceptibles de prestaciones individualizadas o particularizadas en quien paga el precio.

Servicio concreto, potencial o efectivo

La prestación efectiva del servicio al contribuyente es uno de los elementos que permiten distinguir la tasa de las otras especies tributarias, particularmente del impuesto.

⁹ Filcrosa SA (Fallos 326-3899)

¹⁰ Candy S.A. c/ AFIP (Fallos 332:1571)

¹¹ “Tratado de Derecho Tributario” Consideraciones Económicas y Jurídicas Sexta edición ampliada y actualizada (Catalina García Vizcaíno, 2014).

Es criterio de nuestro Tribunal Supremo que, para que se configure la exigibilidad del pago de la obligación originada en la tasa, debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente.¹²

Ha quedado sentado por la doctrina que, *“si el presupuesto de hecho de la obligación de pagar la tasa es el funcionamiento de un servicio público respecto del contribuyente, es innegable que, si el servicio no funciona, no se produce el hecho generador de la obligación”*¹³.

Asimismo, es importante resaltar que la demostración de la prueba de la efectiva prestación del servicio recae en la Administración “ya que, en efecto, la Administración está, indudablemente, en mejores condiciones para demostrar -si así hubiere ocurrido- la prestación del servicio, mediante todo tipo de pruebas (informes y actas de las inspecciones realizadas; con testimonio de los inspectores actuantes, etc.)”.¹⁴

Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires (SCBA)¹⁵ tiene dicho que la tasa y el impuesto se diferencian en cuanto al presupuesto de hecho adoptado por la ley para poder exigirlos, en caso de las tasas lo constituye la prestación efectiva o **potencial**¹⁶ de una actividad de interés público que afecta al obligado, con lo cual es suficiente, según sus palabras, para que sea exigible el pago del tributo con la mera *descripción del servicio y su ofrecimiento*.

No obstante, una tasa que retribuye un servicio efectivo o potencial no puede convalidar que una municipalidad se limite a organizar el servicio y exija el pago sin llevar adelante la actividad de contralor respectiva. La SCJBA adopta el criterio de la CSJN en

¹² Compañía Química S.A. c/ Municipalidad de Tucumán, fallos: 312:1575

¹³ Curso de Derecho Tributario (Ramón Valdés Costa, 1996)

¹⁴ Dictamen de la Procuración General de la Nación: “Quilpe SA – Inconstitucionalidad” 23/11/2011.

¹⁵ SCBA, I 1.270, sentencia del 18-4-89, en AyS 1989-I-730 y S.C.B.A. B-51937, del 28-11-95. En el mismo sentido se ha expresado, en la causa “Bernal de Palacio c/ Mun. Rauch”, I 1.541, sentencia del 29-12-98.

¹⁶ cfme., act. B. 58.976, “Centro de Martilleros y Corredores Públicos de Almirante Brown” del 7.11.07; B. 56.454, “Pecom Energía SA”, del 17.12.03.

cuanto a que, frente a la invocación del contribuyente de que el servicio no fue prestado, es la municipalidad quien debe acreditar la efectiva prestación¹⁷.

Se presenta en este caso, una discrepancia entre la jurisprudencia de la SCJN y la SCBA, en relación con el potencial servicio prestado por la tasa en cuestión, es por ello que es importante atenernos a lo expuesto por el Dr. Álvarez Echagüe, *“que para determinar la legitimidad del cobro de una tasa cuando el servicio no se presta efectivamente, deberemos acudir a cada caso concreto y analizar las particularidades del mismo”*¹⁸.

Correspondencia entre el monto y el servicio prestado

Se ha de guardar cierta relación entre el monto del tributo y el costo del servicio, sin que ello se deba interpretar en el sentido de una equivalencia estricta, prácticamente imposible de establecer, a lo que la CSJN agregó que “no se ha considerado injusto y se ha tenido más bien por equitativo y aceptable que para la fijación de la cuantía de la tasa retributiva de los servicios públicos se tome en cuenta, no solo el costo efectivo de ellos con relación a cada contribuyente sino también la capacidad contributiva de los mismos representada por el valor del inmueble o el de su renta, a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total de/servicio público”.¹⁹

Asimismo, la CSJN ha establecido que “el servicio que debería justificar el ingreso de la tasa es el mismo, por ello no se advierte razón para establecer porcentajes distintos según el destino.”²⁰. A su vez, tiene dicho que “el municipio no ha aducido ni mucho menos intentado demostrar que, el producido de la tasa guarde proporción con el costo total del servicio (...) que estimó necesario llevar a cabo, y para el cual previó su retribución por la tasa fijada.”²¹

¹⁷ SCBA, "Automóvil Club Argentino v. Municipalidad de La Plata", sentencia del 29-12-2020.

¹⁸ “Los Municipios, las tasas y la razonable proporcionalidad entre lo recaudado y el costo del servicio” (Juan Manuel Álvarez Echagüe).

¹⁹ Fallos: 234:663

²⁰ CSJN: “Empresa Pesquera de la Patagonia y Antártida S.A. c. Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”, Sentencia del 27 de abril de 2015.

²¹ Dictamen de la Procuración General de la Nación: “Quilpe SA – Inconstitucionalidad” 23/11/2011

Tasas viales

Las Tasas Viales son tributos concebidos para garantizar la prestación de un servicio público: la conservación, mejora, reparación y mantenimiento de la red vial. Esto significa que su cobro está directamente vinculado a la financiación de actividades específicas, confiriéndole una naturaleza retributiva que justifica su implantación en función de la prestación real y medible del servicio.

En nuestro país, las Tasas Viales se instauran tanto a nivel provincial—como ocurre, por ejemplo, en Córdoba—como municipal, siendo este último el caso predominante en varios municipios de la Provincia de Buenos Aires. Ambos niveles de gobierno cuentan con competencias para la sanción de estos tributos, siempre que sean efectivamente retributivos, es decir, que financien servicios públicos divisibles, y que no se solapen con impuestos de carácter nacional coparticipables, conforme lo dispuesto en la Ley de Coparticipación Federal.

Por otra parte, en cuanto al sujeto pasivo sobre quien recae el hecho imponible, es posible distinguir dos configuraciones normativas: aquellas tasas que gravan a los consumidores de combustibles, y los que gravan a los denominados “frentistas”, quienes están vinculados por domicilio en dicha jurisdicción.

La Tasa Vial que recae sobre consumidores de combustibles

Un ejemplo de este tipo de tasa se encontraba legislado en la Municipalidad de San Miguel del Monte, Provincia de Buenos Aires, mediante la Ordenanza N° 3974. Esta norma establecía como base imponible un monto fijo aplicado por cada litro o fracción de combustible, determinando como sujetos pasivos a los usuarios que adquirieran combustibles en los expendios de la localidad y designando a quienes expendían el combustible como responsables sustitutos.

Sin embargo, la Tasa Vial de San Miguel del Monte fue declarada inconstitucional en la causa “Rizzoli, Walter Wilson y otros c. Municipalidad de Monte s/ pretensión declarativa de certeza”, mediante sentencia del 16 de marzo de 2015 dictada por el Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N° 1 de La Plata. Esta decisión se fundamentó en la violación del art. 9, inciso b), del segundo párrafo de la Ley N° 23.548, y en que el tributo no aseguraba la prestación efectiva de un servicio público divisible en cabeza de los contribuyentes. Tal situación se evidenció en los pronunciamientos cautelares —confirmados por la Cámara de Apelación (Causa N°

16242, CCALP, Res. del 4 de noviembre de 2014) —, en los que se puntualizó que, al recaer la tasa mediante la carga de combustible en los expendios del municipio, cualquier usuario que abasteciera su vehículo se veía obligado a pagar un valor adicional proporcional a la cantidad de combustible consumido, sin contar con una contraprestación concreta. Se destacó, por ejemplo, el caso de un conductor que recarga combustible en una estación ubicada sobre la ruta y continúa su recorrido sin ingresar a la localidad, lo que implica que ni siquiera utiliza la red vial que se pretende mantener o mejorar, ya que la concesión de la misma es Provincial o incluso Nacional. En consecuencia, el tribunal concluyó que la norma resultaba inconstitucional.

En definitiva, la Tasa Vial aplicada a consumidores de combustibles en San Miguel del Monte evidencia la inapropiada utilización de este tributo para financiar un servicio público indivisible de mantenimiento, conservación y reparación de rutas y caminos.

La Tasa Vial que recae sobre los frentistas

En este régimen, la tasa se impone a los frentistas —es decir, a los propietarios— en función de la supuesta prestación del servicio público destinado a la conservación, reparación y mejora de la red vial municipal. Dicho servicio, en teoría, beneficiaría a los titulares de inmuebles (ya sean propietarios o usufructuarios) ubicados en la jurisdicción.

Normativamente, para establecer la base imponible, la ordenanza impositiva suele aplicar montos fijos que se determinan en función de la superficie derivada de los títulos de propiedad o de la ficha catastral de los inmuebles, especialmente en el ámbito rural. De esta forma, se busca fijar un valor que, en principio, se relacionaría con la carga que representa el desgaste de la infraestructura vial que utilizarían.

Sin embargo, para que la obligación impositiva surja de manera legítima, es imprescindible que el municipio preste efectivamente el servicio público descrito en la norma. Tal prestación, como se expuso anteriormente, presenta la característica de ser un servicio indivisible, ya que cualquier persona que pasa por esa calle la utiliza, lo que pone en entredicho su financiamiento a través de una tasa aplicada en cabeza del contribuyente que exclusivamente vive. Esto quiere decir que la persona que vive allí tiene que pagar el desgaste de la red vial por cualquier persona que la utilice, sin tener en cuenta si la persona cuenta o no con un vehículo para hacer uso de la misma. Esta condición, por sí sola, podría motivar la invalidez del tributo.

En este sentido, la justicia ha resuelto invalidar el tributo impuesto a los frentistas en la causa “*La Arbolada Sociedad Anónima. Agrícola y Ganadera c. Municipalidad de Carlos Casares s/ Pretensión declarativa de certeza*”²². En ese caso, se constató que la municipalidad no logró demostrar la efectiva prestación del servicio de conservación, reparación y mejora de la red vial, sin siquiera precisar si dicho servicio era susceptible de divisibilidad en cabeza del contribuyente. La decisión puntualizó que, ante la alegación del contribuyente sobre la inexistencia del servicio, correspondía a la administración municipal probar lo contrario, dada su superior capacidad para ello (carga probatoria dinámica).

En concreto, la sentencia de primera instancia, ratificada por la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de San Martín, estableció que, si bien se acreditó que el municipio contaba con la estructura y la maquinaria para brindar mantenimiento a la red vial, ello no justificaba de manera automática el cobro del tributo. Se exigió que la prestación del servicio cumpliera con estándares de razonabilidad que garantizaran la libre circulación por los caminos, sobre todo en aquellos tramos donde existieran inconvenientes de transitabilidad. La falta de una prestación efectiva y continua del servicio, en cumplimiento de dichos requisitos, concluyó en la invalidez de la tasa.

En definitiva, al no comprobarse una prestación efectiva de un servicio público divisible en cabeza del contribuyente, el régimen impositivo basado en la Tasa Vial dirigida a los frentistas resulta inconstitucional.

²² “*La arbolada Sociedad Anónima. Agrícola y Ganadera c. Municipalidad de Carlos Casares s/Pretensión declarativa de certeza*”, sentencia dictada el 31 de julio de 2023 por la Contencioso administrativa de San Martín.

El camino procesal

Cualquier proceso judicial a iniciarse contra un tributo municipal, y en este caso contra la Tasa Vial, debe ajustarse al debido proceso y respetar las competencias establecidas por el sistema federal. En primer lugar, tratándose de un tributo creado por una ordenanza municipal, son competentes los juzgados contencioso-administrativo provinciales.

La primera cuestión a abordar es la de la legitimación activa, que a su vez está relacionada con la individualización del perjuicio. Para los frentistas, la Tasa Vial aparece como un ítem claramente discriminado en la boleta municipal de servicios generales, calculado en función de los metros cuadrados del inmueble. En cambio, los consumidores de combustibles soportan un “importe hormiga”: montos mínimos agregados al precio final del ticket, casi imperceptibles salvo que figure un desglose expreso. En la práctica, la estrategia varía según el sujeto pasivo:

- **Consumidores de combustibles.** Si la tasa está discriminada en el comprobante de pago, la vía más directa es abonar el importe y luego presentar ante la administración tributaria local un **pedido de repetición** de lo cobrado indebidamente. Si, por el contrario, el gravamen está oculto dentro del precio del litro, cabe impugnarlo alegando la violación del derecho de defensa, toda vez que el contribuyente no puede conocer ni cuantificar el tributo que se le carga.
- **Frentistas.** Al estar el cargo explícito en la boleta municipal, a diferencia de los consumidores de combustible, los frentistas pueden evitar el trámite de la repetición interponiendo una acción de **amparo**²³ tendiente a la suspensión de los efectos del tributo, si se cumplen los requisitos de procedencia de dicha vía, es decir, no exista otro medio judicial más idóneo, entendiéndose que la repetición es un procedimiento administrativo lento y que no frena el pago del tributo, y a su vez, la tasa lesione, restrinja o altere, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por la Constitución, por ejemplo, no haya sido

²³ Artículo 43 de la Constitución de Nacional “*Toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. (...)*”

sancionada respetando el principio de legalidad o su importe represente un monto tan elevado que se vuelva confiscatorio.

En ambos casos, la **acción declarativa de inconstitucionalidad** con pedido de medida cautelar puede solicitarse tanto contra la *tasa vial* aplicada sobre los usuarios que cargan combustibles como en su versión que grava a frentistas. Para su procedencia es necesario que haya interés jurídico concreto, o sea, el actor debe acreditar que la tasa lo afecta directamente (por ejemplo, por el pago del tributo al cargar combustible o por figurar como frentista obligado); fundamentar la inconstitucionalidad invocando razones como la falta de una contraprestación individualizable, la naturaleza indivisible del servicio, la desproporción entre el costo real del servicio y lo recaudado, o la doble imposición si se entiende que grava un hecho imponible reservado a la Nación.

Finalmente, el pedido de medida cautelar tendrá como objetivo suspender provisoriamente la aplicación y cobro de la tasa vial hasta que se dicte sentencia sobre su constitucionalidad. Será clave demostrar

- *verosimilitud del derecho*, argumentando que la tasa carece de una prestación individualizada y efectiva, y que su cobro no responde a un servicio prestado por el municipio.
- *peligro en la demora*, demostrando que el cobro genera un perjuicio económico de difícil o imposible reparación posterior (ej. efectos acumulativos sobre el precio de combustibles o montos exorbitantes en el caso de frentistas). Es importante resaltar que, de mantenerse el cobro, se produciría una transferencia de recursos que luego resultaría complejo reintegrar.

La causa tramitará primero ante el juzgado contencioso-administrativo de 1era instancia que resulte competente según el domicilio del municipio. De no obtenerse una sentencia favorable, puede recurrirse ante las Cámaras de Apelación Contenciosas Administrativas de La Plata, San Martín, Mar del Plata y San Nicolás de los Arroyos, dependiendo la jurisdicción. Finalmente, ante un resultado desfavorable, se puede apelar finalmente ante la Suprema Corte de Justicia de la Provincia, que actúa como tribunal superior en la jurisdicción ordinaria local. Solo si esta rechaza la pretensión y se mantiene vigente la cuestión federal adecuadamente planteada, podrá habilitarse el recurso extraordinario federal para acceder a la Corte Suprema de la Nación.

Para que eventualmente el caso pueda escalar hasta la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN), es esencial que al momento de presentar la demanda se formule de

manera expresa la reserva de la cuestión federal, invocando que la tasa impugnada viola garantías constitucionales. Dicha reserva debe estar claramente planteada desde el inicio del proceso, tanto en el escrito de demanda como en cualquier recurso posterior, para no ser considerada extemporánea.

Demostración de la Legitimación Activa para litigar

En el ámbito del derecho tributario, la legitimación activa exige que el actor tenga un interés directo, personal y legítimo afectado por la norma impugnada. Es un requisito procesal que se traduce en la necesidad de que quien impugne la constitucionalidad de un tributo demuestre un interés jurídico directo y concreto afectado por la norma cuestionada.

Los planteos de inconstitucionalidad de una tasa pueden estar fundados en la doble imposición, cuando la tasa se solapa con impuestos de carácter nacional coparticipables en la descripción de su hecho imponible, por lo exorbitante del importe de la tasa, por falta de relación con el costo del servicio, por inexistencia de prestación del servicio de mantenimiento, reparación y mejora de la red vial, las que en general son una cuestión de hecho y prueba.

No se trata de una afectación meramente abstracta, sino de un daño individualizado y mensurable, que se refleja en cargos exigidos a partir de sistemas de cobro que, en muchos casos, resultan desconectados de los costos reales del servicio.

Asimismo, es fundamental establecer un nexo causal claro entre la aplicación de la tasa y el perjuicio sufrido. Para ello, el actor debe aportar pruebas de carácter concreto —como certificaciones presupuestarias, peritajes técnicos o informes administrativos— que demuestren que el monto recaudado no guarda relación directa con la prestación efectiva del servicio público.

A pesar de que la doctrina exige que para ejercitar la legitimación activa el demandante demuestre un interés jurídico directo, en la práctica esto se torna complejo cuando se trata de tributos como la Tasa Vial. En muchos casos, los demandantes son consumidores de combustibles o contribuyentes indirectos, quienes únicamente pagan el tributo como consecuencia de la carga en el expendio, sin que exista una relación directa con la administración que presta el servicio financiado por la tasa. Esto implica que la afectación que experimentan es, en cierto sentido, diluida en el proceso de

comercialización y no guarda un vínculo específico con la gestión o ejecución del servicio público de mantenimiento y mejora de la infraestructura vial.

La dificultad radica en que dichos individuos deben demostrar que, a pesar de su condición indirecta, sufren perjuicios concretos y mensurables derivados de una deficiente o inexistente prestación del servicio. De esta manera, la legitimación activa se ve comprometida, lo que dificulta la argumentación para cuestionar la constitucionalidad de la tasa, especialmente cuando el daño que se alega es genérico o se dispersa en un colectivo amplio de contribuyentes.

Al carecer de una vinculación directa con la administración del servicio, resulta difícil establecer que el impacto del cobro de la tasa se traduzca en un daño personalizable y tangible. Esta situación genera un desequilibrio probatorio donde el demandante no cuenta con las herramientas para demostrar por sí mismo la conexión causal, por eso entra en juego la doctrina de las cargas probatorias dinámicas.

La importancia de la Carga probatoria dinámica

La doctrina de las cargas probatorias dinámicas consiste en imponer el peso de la prueba en cabeza de aquella parte que por su situación se halla en mejores condiciones de acercar prueba a la causa, sin importar si es actor o demandado.

Un aspecto común en ambos regímenes es la dificultad de demostrar la efectiva prestación del servicio público retributivo que justifique el cobro de la tasa. Aquí es donde cobra especial relevancia el principio de carga probatoria dinámica. Este mecanismo procesal exige que, una vez planteada la inexistencia o deficiente prestación del servicio, corresponda a la administración municipal demostrar con pruebas efectivas que el servicio de conservación, reparación y mejora de la red vial se presta de manera continua, razonable y en forma que pueda relacionarse directamente con la base imponible aplicada. La lógica subyacente es que la municipalidad, al contar con información técnica, operativa y presupuestaria, está en una posición privilegiada para acreditar la correlación entre los recursos recaudados y los costos reales de un servicio público, aspecto que resulta de difícil acceso para el contribuyente.

En definitiva, tanto el modelo que grava a los consumidores de combustibles como el que se dirige a los frentistas se enfrentan a críticas similares: la rigidez de una base imponible desvinculada del costo real del servicio y la ausencia de una prestación efectiva, indivisible y demostrable de dicho servicio. La carga probatoria dinámica se erige entonces

como un mecanismo esencial para salvaguardar la equidad y la legitimidad del tributo, imponiendo a las municipalidades el deber de aportar pruebas concluyentes que respalden la efectividad del servicio público financiado. La incapacidad de demostrar esta correlación de forma adecuada ha sido determinante para cuestionar la constitucionalidad de las Tasas Viales en ambos regímenes.

Argumentando la Cuestión Federal

Varios argumentos pueden esgrimirse para fundamentar la cuestión federal, desde la violación a la Ley de Coparticipación Federal, la cual establece en su art. 9 inc. b que las tasas provinciales o municipales no pueden “solaparse” con los impuestos nacionales coparticipados. Cuando un municipio grava el consumo de combustibles, está recayendo sobre una base imponible que ya tributa a nivel nacional (Ley de Impuestos a los Combustibles Líquidos) y que se distribuye entre los distintos niveles de gobierno.

¿Qué principios del derecho se podrían argumentar para fundamentar la inconstitucionalidad?

- No confiscatoriedad: Si la Tasa Vial no se vincula de manera efectiva con la prestación de un servicio concreto y medible, y su recaudación supera ampliamente los costos del mantenimiento vial, se podría argumentar que su aplicación es confiscatoria, ya que estaría funcionando más como un impuesto encubierto que como una tasa.
- Proporcionalidad: Si la recaudación excede los costos de mantenimiento de la red vial y se destina a otros fines ajenos al servicio, se podría considerar que vulnera el principio de proporcionalidad. La Corte Suprema ha señalado en reiteradas ocasiones que la naturaleza jurídica de las tasas exige una estricta vinculación con el servicio específico que financian; de lo contrario, la imposición deja de ser una tasa y se convierte en un impuesto encubierto.
- Igualdad: En algunas jurisdicciones, la Tasa Vial se aplica indiscriminadamente a todos los consumidores de combustibles, sin distinción de si son residentes o no del municipio recaudador, lo que podría vulnerar el principio de igualdad. Podría alegarse que este tributo trata de la misma manera a contribuyentes que no tienen una relación directa con el servicio, generando una falta de equidad en su aplicación.

En el caso de la Tasa Vial, su aplicación ha sido objeto de cuestionamientos judiciales precisamente porque en algunos municipios no cumple adecuadamente con

estos principios, al no garantizar una correlación directa entre el tributo y el servicio, afectar de manera desigual a ciertos contribuyentes y generar una carga económica que podría ser considerada confiscatoria.

En conjunto, estos argumentos federales apuntan a demostrar que la Tasa Vial no es sólo inconstitucional desde la óptica del derecho tributario, sino también un quiebre del esquema de coparticipación y del orden de competencias que la CN y la Ley 23.548 protegen. Por eso la reserva de cuestión federal en la demanda es indispensable: no se trata únicamente de un litigio municipal, sino de la defensa de la integridad del sistema impositivo federal.

Acción colectiva

En el caso de la Tasa Vial, la vía de la acción colectiva no resultaría procedente, ya que la materia en discusión es de naturaleza estrictamente patrimonial. El derecho de propiedad, protegido por el artículo 17 de la Constitución Nacional, es un derecho individual, cuyo ejercicio y defensa corresponde a cada titular en función de su propio perjuicio concreto. Por ello, aun cuando existan múltiples contribuyentes afectados por una misma ordenanza, la afectación debe reclamarse de manera individual, acreditando en cada caso el daño específico y el vínculo directo con el tributo cuestionado

Esta interpretación encuentra respaldo en el reciente fallo “Defensor del Pueblo de la Nación c/ Estado Nacional y otro”²⁴ (Fallos: 348:895), donde se rechazó una acción colectiva por considerar que los derechos involucrados —en ese caso, ajustes previsionales— eran de carácter individual y patrimonial, no colectivos, lo que afectó la legitimación del Defensor para actuar en nombre de todos. La Corte sostuvo que, aun cuando existiera un grupo numeroso de afectados, la falta de homogeneidad fáctica y normativa impedía encuadrar el reclamo como de incidencia colectiva. Este criterio refuerza la idea de que, en cuestiones tributarias, donde cada contribuyente debe demostrar el perjuicio patrimonial concreto, la única vía es la acción individual.

Consecuencias de la falta de argumentación

Un caso reciente que expone la importancia de fundamentar detalladamente cada argumento en solicitudes de inconstitucionalidad, sobre todo cuando se trata de impuestos que involucran la concurrencia de competencias fiscales de distintos niveles

²⁴ DEFENSOR DEL PUEBLO DE LA NACION c/ ESTADO NACIONAL Y OTRO s/AMPAROS Y SUMARISIMOS D. 45. XLV. RHE 26/08/2025 Fallos: 348:895

de gobierno es el fallo “Yofe Matias c/ Municipalidad de Pilar s/ Inconst. De la Ordenanza Municipal 135/2023 -ex cuestión de compet”.

En la Municipalidad de Pilar, esta Tasa de Mantenimiento Vial Municipal se aplica al momento de la adquisición de combustibles líquidos y gas natural comprimido en expendios ubicados dentro del Municipio. Esta tasa está concebida para financiar las actividades de conservación y mantenimiento de la infraestructura vial. Sin embargo, el actor sostiene que el hecho imponible sobre el que se calcula la tasa es idéntico al que ya grava el Estado Nacional mediante el impuesto sobre combustibles (según lo establecido en el Título III de la Ley 23.966). Esto da lugar a una superposición impositiva que, según el actor, afecta gravemente el patrimonio de los contribuyentes y va en contra de los principios de equidad, razonabilidad y no confiscatoriedad establecidos por la Constitución. Además, se alega que esta duplicidad vulnera compromisos asumidos en el Pacto Fiscal Federal de 1998, en el que se acordó que las provincias debían derogar tributos locales que interfirieran en los ingresos provenientes de combustibles.

Por su parte, la argumentación de la municipalidad se centra en defender la legalidad y la utilidad del gravamen, subrayando que se enmarca dentro de sus competencias para garantizar la prestación de servicios públicos esenciales. Subraya que el cobro de la Tasa de Mantenimiento Vial Municipal es resultado del ejercicio municipal de facultades propias. Puntualiza que los caminos sufren un deterioro con el transcurso del tiempo y su uso, exigiendo labores de mantenimiento cuya cobertura no puede alcanzarse sólo con los fondos recibidos del Estado nacional o provincial, de modo que el gravamen en cuestión aporta recursos propiamente municipales para garantizar su desarrollo. Alega que tal actividad estatal se cumple de manera efectiva, justificando adecuadamente el cobro del tributo.

El Tribunal destaca que *“debe rechazarse la demanda de inconstitucionalidad que no ha ido más allá de la enumeración genérica de diversos preceptos de la Constitución provincial, sin llegar a poner de resalto de qué modo las normas impugnadas han quebrantado o quebrantarán las garantías constitucionales cuya tutela se procura, exponiendo la relación directa entre aquellas y estas.”*

La demanda fue presentada de forma genérica y sin un marco técnico que demostrara de manera precisa cuál norma constitucional resultaría directamente vulnerada. En relación con la tasa, esto significa que el actor no logró establecer con detalle el nexo directo entre el gravamen local y las garantías constitucionales afectadas.

Sostiene “Tan es así que siquiera indica, de manera concreta, cuáles disposiciones constitucionales resultarían vulneradas en el caso ni, mucho menos, los específicos motivos en que se sustentaría una afirmación semejante.”

Si bien se expone la posibilidad de una superposición entre la tasa municipal y el impuesto nacional sobre combustibles, el fallo deja constancia de que no se aportaron argumentos o datos suficientes que demuestren de forma efectiva que dicha duplicidad genere una situación de inconstitucionalidad en términos prácticos y jurídicos.

El Tribunal, aunque no analiza la cuestión de fondo, concluye que la demanda adolece de la precisión y fundamentación técnica necesarias para establecer la inconstitucionalidad. La falta de un análisis detallado y de una vinculación directa entre el gravamen y una violación específica de garantías constitucionales impide que el tribunal acceda a declarar inconstitucional la medida por sí sola.

Conclusión

El análisis exhaustivo de la Tasa Vial, tanto en su modalidad aplicada a consumidores de combustibles como en la que recae sobre frentistas, permite concluir que, en la mayoría de los casos relevados, su configuración normativa y su implementación práctica vulneran principios y garantías de jerarquía constitucional. La ausencia de una prestación efectiva, concreta e individualizable del servicio de conservación y mantenimiento vial, sumada a la indivisibilidad de dicho servicio y a la imposibilidad de probar la relación entre lo recaudado y el costo real de la actividad, desnaturaliza la figura de la tasa y la convierte en un impuesto encubierto. Ello contraviene los principios de legalidad, proporcionalidad, igualdad y no confiscatoriedad, y en ciertos supuestos interfiere con el régimen de coparticipación federal al gravar la base imponible alcanzada por el impuesto a los combustibles líquidos.

La jurisprudencia analizada ha sido consistente en invalidar este tipo de gravámenes cuando:

1. Se aplican a contribuyentes que no necesariamente utilizan la red vial municipal, como ocurre con quienes cargan combustible en tránsito.
2. No se acredite la efectiva prestación del servicio, incluso respecto de sujetos domiciliados en la jurisdicción.
3. Existe una evidente desproporción entre los costos reales del servicio y los montos recaudados.

En el plano procesal, la legitimación activa exige que el actor demuestre un interés jurídico directo y un perjuicio concreto, lo que en el caso de los contribuyentes que tributan como consumidores de combustibles, presenta mayores dificultades. Aquí cobra relevancia la doctrina de la carga probatoria dinámica, que impone a la administración municipal la obligación de acreditar con pruebas fehacientes la efectiva prestación del servicio y la razonabilidad del monto exigido. La falta de esa prueba ha sido determinante para la declaración de inconstitucionalidad en numerosos precedentes.

Asimismo, la acción declarativa de inconstitucionalidad acompañada de una medida cautelar que suspenda el cobro mientras se sustancia el proceso, se presenta como una vía idónea siempre que se cumplan los requisitos de verosimilitud del derecho y peligro en la demora.

En cambio, la acción colectiva no resulta procedente por tratarse de un derecho patrimonial de carácter individual. Por lo tanto, la acción declarativa de inconstitucionalidad sólo sería una vía procedente para los contribuyentes frentistas, y no para quienes tributan como consumidores de combustible, al estar incluida la tasa en el precio que pagan por el combustible, dado que resulta prácticamente imposible que éstos puedan demostrar la afectación del derecho de propiedad.

Más allá del plano judicial, este estudio evidencia que la Tasa Vial, tal como se implementa en muchos municipios, responde más a una necesidad recaudatoria derivada de un esquema de financiamiento local insuficiente, producto del estado actual de reparto de potestades tributarias, que a un verdadero tributo retributivo de servicios.

Ello exige repensar el modelo de recaudación de la tasa municipal, orientándolo hacia mecanismos que respeten la prohibición para provincias y municipios de aplicar impuestos análogos a los coparticipables, aseguren la individualización del servicio y ajusten las bases imponibles a costos reales y comprobables. Solo así se podrá garantizar un sistema tributario coherente, equitativo y constitucionalmente válido, que preserve tanto la autonomía municipal como los derechos de los contribuyentes, evitando que bajo la denominación de “tasa” se encubran impuestos generales sin la debida contraprestación.

Jurisprudencia

- Rizzoli, Walter Wilson y otros c/ Municipalidad de Monte, Juzgado Contencioso Administrativo N° 1 de La Plata, 16/03/2015.
- La Arboleda S.A. c/ Municipalidad de Carlos Casares, Juzgado Contencioso Administrativo N° 1 de Trenque Lauquen, confirmado por Cámara de San Martín, 03/11/2023.
- Defensor del Pueblo de la Nación c/ Estado Nacional y otro, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 348:895, 26/08/2025.
- Yofe, Matías c/ Municipalidad de Pilar s/ Inconstitucionalidad de la Ordenanza Municipal 135/2023. Ex cuestión de competencia, Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, Causa I-79.196, 03/06/2024.
- Rivademar, Ángela c/ Municipalidad de Rosario, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 312:326, 21/03/1989.
- Telefónica de Argentina c/ Municipalidad de General Pico, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 320:162, 27/02/1997.
- Laboratorios Raffo S.A. c/ Municipalidad de Córdoba, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 332:1503, 23/06/2009.
- Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 326:3899, 30/09/2003.
- Candy S.A. c/ AFIP y otro, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 332:1571, 03/07/2009.
- Compañía Química S.A. c/ Municipalidad de Tucumán, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 312:1575, 05/09/1989.
- Empresa Pesquera de la Patagonia y Antártida S.A. c/ Provincia de Tierra del Fuego, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 338:313, 29/04/2015.
- Village Cinemas S.A. c/ Municipalidad de Avellaneda, Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, Causa 83.866, 13/3/2002.

- Automóvil Club Argentino c/ Municipalidad de La Plata, Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, Causa B. 63.745, 29/12/2020.
- Centro de Martilleros y Corredores Públicos de Almirante Brown, Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, Causa. B. 58.976, 07/11/2007.
- Pecom Energía S.A., Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, Causa B. 56.454, 17/12/2003.
- Bernal de Palacio c/ Municipalidad de Rauch, Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, Causa I 1.541, 29/12/1998.
- Insúa, Juan Pedro. s/ RECURSO POR RETARDO, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 310:1961, 01/10/1987.
- Noblex Chaco c/ DGI, Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 310:1747, año 03/09/1987.

Doctrina

- Alvarez Echague, Juan Manuel. Ponencia “*Los Municipios, las Tasas y la razonable proporcionalidad entre lo recaudado y el costo del servicio.*”
- García Vizcaíno, Catalina (2012). Derecho Tributario. *Consideraciones económicas y jurídicas* (Quinta ed., Vols. I, Parte General). Ciudad de Buenos Aires: Editorial Abeledo Perrot.
- Jarach, Dino (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Editorial Abeledo Perrot.
- Soler Osvaldo (2011). *Tratado de Derecho Tributario*. Versión digital <http://www.estudiosoler.com.ar>.
- Villegas, Héctor (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. 7ª edición ampliada y actualizada. Ediciones Depalma.
- Bulit Goñi, Enrique G (2007). *Tasas municipales*. Editorial: Lexis Nexis
- Valdés Costa, Ramon (1996). *Curso de Derecho Tributario*. Editorial: Tenlis
- Gordillo, Agustín. *Una mirada sobre la jurisprudencia constitucional*. Versión digital https://www.gordillo.com/pdf_unamirada/12canda.pdf.