



**ACUERDO N° 7.** En la ciudad de Neuquén, Capital de la Provincia del mismo nombre, a los veintidós días del mes de diciembre del año dos mil diecisiete, se reúne en Acuerdo el Tribunal Superior de Justicia, con la Presidencia de su titular **Doctor ALFREDO ELOSÚ LARUMBE**, integrado por los señores Vocales **Dres. OSCAR E. MASSEI, EVALDO DARÍO MOYA y MARÍA SOLEDAD GENNARI**, con la intervención de la titular de la Secretaría de Demandas Originarias **Doctora LUISA ANALÍA BERMÚDEZ**, para dictar sentencia definitiva en los autos caratulados: **"COLEGIO DE ABOGADOS DE CHOS MALAL Y OTROS C/ PROVINCIA DE NEUQUEN S/ ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD"**, **EXpte. N° 3640/2012**, en trámite ante la mencionada Secretaría de dicho Tribunal y, conforme al orden de votación oportunamente fijado, el **Doctor OSCAR E. MASSEI** dijo: **I.-** A fs. 10 se presentan los Presidentes de los Colegios de Abogados y Procuradores de Neuquén, Cutral Co, Zapala, Junín de los Andes y Chos Malal e interponen acción autónoma de inconstitucionalidad conforme lo previsto en el artículo 241 inc. a) de la Constitución Provincial y la Ley 2130, a fin de que se declare la inconstitucionalidad de los artículos 35 y 36 de la Ley Provincial Nro. 2795 sobre tasas retributivas de carácter judicial y los artículos 15 bis, 286, 287 y 291 de la Ley Provincial Nro. 2796 modificatoria del Código Fiscal Provincial (Ley 2680), por estimar que contrarían los principios de legalidad, división de poderes, indelegabilidad de funciones, igualdad, no discriminación, razonabilidad y proporcionalidad.

Luego de justificar su legitimación activa, la competencia de este Cuerpo y la temporaneidad de la acción, formulan recusación con causa de los miembros titulares del Cuerpo.

Con relación al objeto de la acción, manifiestan que la tasa de justicia es el monto legal que retribuye un servicio *uti singuli* de administración de justicia, prestado



en forma monopólica por el Estado, siempre y cuando el eventual accionante produzca un desgaste jurisdiccional, esto es, ponga en movimiento la infraestructura judicial. Es decir, que todo tributo se debe a un ente público de acuerdo con una norma legal, y en la medida establecida por ella.

Alegan que el elemento objetivo del aspecto material de la tasa de justicia es la prestación del servicio estatal de justicia en forma individualizada. Es por ello que surge innegable como cualidad distintiva, el rasgo conmutativo que caracteriza al elemento económico subyacente, es decir, la estricta y necesaria relación de cambio entre quien recibe el servicio y el ente público que lo presta.

Afirman que esto se relaciona con la divisibilidad del servicio que la distingue de los impuestos y le otorga un rasgo distintivo, pudiendo y debiendo establecerse con cierto grado de proximidad, las características propias e individuales del servicio prestado.

Explican que, en materia de tasas retributivas de un servicio, sin la prestación del mismo no hay hecho imponible, por ende, sin servicio no hay obligación de pago. Agregan que la prestación del servicio, a su vez, debe ser efectiva y no meramente potencial, y resulta justamente la medida y parámetro de su costo.

A continuación, hacen referencia a los agravios constitucionales en forma concreta:

a) Respecto al costo del servicio, refieren que los incrementos dispuestos en los artículos 35 y 36 de la Ley 2795, que establecen nuevas alícuotas y montos fijos, conculcan seriamente los principios de razonabilidad, proporcionalidad, equidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad.

Impugnan en especial los aumentos habidos en la alícuota de la tasa general que se elevó del 2% al 2,5%; el monto de la tasa mínima que se llevó de \$10 a \$150 y el monto



de la tasa por procesos de monto indeterminado, que subió de \$15 a \$250. Asimismo, sostienen que el aumento en las tasas especiales se ha visto incrementado en forma desproporcionada (art. 36 Ley 2795).

Argumentan que no existe relación alguna entre el costo del servicio y los nuevos montos dispuestos como obligación de pago.

Afirman que es evidente la desproporción de haber dispuesto aumentos superiores al 1.500 por ciento, dado que el Índice de Salarios y Coeficiente de Variación Salarial elaborado por el Instituto de Estadísticas y Censos del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (INDEC) informó que la variación de salarios en el sector privado fue de 393,84% entre Octubre de 2001 y Octubre de 2011; y en el sector público, dicha variación fue de 322,91%.

Refieren que la ecuación económica financiera que respalda el coste de la Tasa debe resultar mayormente justificada y avalada por informes técnicos contables, si no estaríamos frente a un impuesto.

Razonan que dado que no existe análisis alguno respecto del costo del servicio, los aumentos otorgados aparecen totalmente antojadizos, discrecionales y carentes de sustento técnico presupuestario, de manera que nunca podría avalarse el incremento de 1500% que sufrió la tasa en cuestión.

Indica que el acumulado de interés tasa activa del BPN por el periodo que va desde enero de 1994 a diciembre de 2011, asciende a 446,45%, tratándose de índice estrictamente comercial y de descuento de documentos; el índice acumulado de interés a tasa promedio BPN asciende a 287,01%; y el coeficiente de estabilización de referencia (CER) en el periodo Febrero de 2002 a Diciembre de 2011 asciende a 286,44%. Concluyen que no existe parámetro alguno que permita avalar un incremento del 1500%.



Ello evidencia, a su entender, que el monto que se pretende percibir en concepto de tasa de justicia ha perdido su razón de ser, su equivalencia con la contraprestación recibida, tornándose un cascarón vacío que tan sólo sirve para pretender paliar deficiencias presupuestarias.

Afirma que los incrementos, en el caso concreto, pueden resultar confiscatorios en tanto y en cuanto no exista relación proporcional entre el monto del reclamo y el tributo que deba abonarse.

b) En relación con los artículos 15 bis, 286, 287 y 291 de la Ley 2796, estiman que han infraccionado el principio de legalidad, de división de poderes, la indelegabilidad de funciones, la igualdad, la no discriminación tributaria, la razonabilidad y la proporcionalidad.

Juzgan que las facultades de interpretación y reglamentación novedosamente creadas por el artículo 15 bis de la Ley Nro. 2796 modificatoria del Código Fiscal Provincial vulneran seriamente el sistema republicano de gobierno, al patentizar una delegación expresamente prohibida por el artículo 12 de la Constitución Provincial.

Explican que pese a la autarquía del Poder Judicial que le otorga facultades de disposición y administración de su patrimonio y de los recursos que prevé la Ley 1971, el artículo 15 de la Ley 2796 le otorga al Tribunal Superior de Justicia similares atribuciones que las que tiene la Dirección Provincial de Rentas, lo que a su juicio, constituye una delegación inconstitucional.

Transcriben los artículos 14 y el 15 de la Ley 2796 que prescribe las facultades del Director Provincial de Rentas, en particular, la de "impartir normas generales obligatorias para los contribuyentes, responsables y terceros, en las materias en que las leyes autorizan a la Dirección Provincial para reglamentar la situación de aquéllos frente a la Administración", así como la "función de interpretar con



carácter general las disposiciones del Código Fiscal y las leyes tributarias que rijan la percepción de los gravámenes a cargo de la Dirección Provincial de Rentas, cuando así lo estimen conveniente o lo soliciten los contribuyentes..”

Con base en el artículo 12 de la C.P. sostiene que no es del espíritu de nuestra carta provincial que el Tribunal Superior de Justicia, como cabeza del Poder Judicial, interprete y reglamente el devengamiento y la percepción de tributos, en este caso, la tasa de justicia. Ello, afirman, resulta una clara afrenta a la división constitucional de poderes.

Juzgan que, conforme lo establece el artículo 215 de la C.P., al Poder Judicial también se le prohíbe emitir disposiciones de carácter legislativo, reservando dicha facultad en forma exclusiva para el Poder Legislativo (art. 189 incs. 1º y 7º de la C.P.).

Con base en ello, estiman que no puede permitírsele que tenga facultades de reglamentación e interpretación tales que permitan en su carácter de cabeza máxima del Poder Judicial de la Provincia, impartir normas generales obligatorias para todos los contribuyentes y realizar exégesis, sin haber desarrollado su rol de juzgador en el caso concreto.

c) Con relación al monto imponible previsto en el artículo 286 de la Ley 2796, afirman que el mismo pretende validar un esquema de devengamiento de la tasa que violenta el sentido del proceso y la propia razón de ser del tributo.

En particular, controvierten que para un mismo servicio de justicia, el tributo se devengue en su aspecto material y temporal de manera diferente, según los fueros - civil y comercial o laboral- o según si el pretensor cuenta o no con beneficio de litigar sin gastos.

Explican que un ejemplo de la inequidad del sistema está dado por las contradicciones del articulado propuesto: se



afirma que el tributo debe devengarse por el monto de la pretensión de reclamo, pero se excepciona en los supuestos de acuerdos transaccionales en sede laboral. Se preguntan a qué se debe esta discrecional e infundada discriminación entre fueros, en qué difiere la prestación del servicio de justicia entre uno y otro fuero.

Aseveran que la discriminación aparece como caprichosa e incausada. Consideran que si el servicio de justicia que se presta es el mismo no procede la diferenciación respecto al aspecto material del hecho imponible, ni el establecimiento de distintas bases imponibles según sea el fuero en el que se esté litigando.

Indican que resulta contradictorio, irrazonable y discriminatorio considerar el servicio de justicia de características y costos diversos según parámetros de índole subjetivo.

Interpretan que pretender validar un sistema de devengamiento de la tasa de justicia tomando como único parámetro el monto reclamado en la demanda, resulta contrario a derecho, ya que el servicio de justicia que presta el Estado se cristaliza con el dictado de la sentencia y/o con la homologación del acuerdo transaccional arribado por las partes. En base a ello, sostienen que la base imponible debe ser el monto resultante del proceso.

Juzgan que al incoar un reclamo, se debería abonar un monto mínimo del tributo, progresivo y a cuenta de aquél que en definitiva resulte de la sentencia.

Formulan una interpretación finalista de la garantía de acceso a la justicia, indicando que en el proceso judicial el hecho imponible se configura al momento del dictado de la sentencia o decisión que pone fin al pleito; y no al momento de deducirse la demanda como erróneamente lo postulan las normas tachadas de inconstitucionales.



Concluyen que la tasa de justicia así prevista, sólo puede responder a fines meramente recaudatorios, lo que la convierte en ilegítima e ilegal.

Ofrecen prueba, solicitan cautelarmente suspensión de las normativas impugnadas, hacen reserva de caso federal y formulan petitorio.

**II.-** A fs. 22/26 mediante R.I. Nro. 5/2012, se rechazan "in limine" las recusaciones formuladas en el escrito de demanda.

A fs. 413/418 previa vista fiscal (fs. 410/11) mediante R.I. Nro. 13/2012 se rechaza la solicitud de suspensión de las normativas impugnadas peticionada como cautela.

A fs. 427/28 y previa vista fiscal (fs. 422/23 se declara la admisibilidad formal de la acción (R.I. Nro. 03/2013).

**III.-** A fs. 431 se corre traslado de la demanda a la Provincia del Neuquén, la que es contestada a fs. 437/445.

Luego de formular las negativas de rigor, refutar en forma genérica los vicios y calificaciones endilgados por los accionantes a los artículos impugnados y expresar su rechazo respecto de la cautela peticionada, se aboca a considerar los fundamentos de orden sustancial y formal por los cuales considera que es improcedente la acción intentada.

En el aspecto formal, sostiene que la acción es inadmisibile desde que fue interpuesta en forma extemporánea. Funda su planteo en que se pretende discutir un derecho de índole patrimonial, lo que supone que su impugnación constitucional por la vía prevista en la Ley 2130, esté sujeta a plazos perentorios.

Afirma que ello es reconocido por la propia parte actora, al decir "*... El agravio constitucional y el interés que nos motiva, resulta afectado por partida doble, como simples ciudadanos... como contribuyentes en tanto que concretamente nos*



*presentamos ante V.E. cuestionando la constitucionalidad... la cuestión de fondo... trasciende el mero interés económico o patrimonial de los suscriptos y sus representados..."*

Indica que la fecha de publicación de la normativa cuestionada en el Boletín Oficial Nro. 3279 es el día 06/01/12 y la acción autónoma se interpuso en fecha 20/03/12, no se respetaron "los treinta (30) días hábiles posteriores al día de producida la afectación..." de conformidad con los términos del artículo 3° de la Ley 2130, lo que determina la extinción de la competencia originaria del Tribunal Superior de Justicia, sin perjuicio de la facultad de los interesados de ocurrir ante la jurisdicción ordinaria para el ejercicio del control difuso de constitucionalidad.

En el orden sustancial, afirma que del confronto de la normativa atacada no surge la supuesta inconstitucionalidad que invocan los accionantes.

Indica que conforme los precedentes jurisprudenciales que delinear la acción intentada, es necesario que la pretendida inconstitucionalidad surja directamente del confronto de compatibilidad entre las normas cuestionadas y la Constitución Provincial. Mas ello, afirma, no sucede en autos.

Explica que la propia actora reconoce que la hipotética inconstitucionalidad es una cuestión fáctica que debería ser objeto de prueba dando, incluso, casos y ejemplos concretos para sostener su postura. Entiende que son indicativo de ello las abundantes medidas de pruebas ofrecidas, tales como informativa o pericial contable.

Deduca que si la inconstitucionalidad alegada debe ser objeto de prueba, no existe tal abstracción en el análisis comparativo a realizarse entre la Constitución local y las normas impugnadas.

En otro eje argumental sostiene que las impugnaciones a los artículos 35 y 36 de la Ley 2796, en





cuanto determinaron un aumento de la alícuota de la tasa de justicia, se ven desbaratadas con el instituto del beneficio de litigar sin gastos, que supone una forma de garantizar el acceso a la justicia para aquellas personas que no pueden afrontar el costo de litigación.

Asimismo, sostiene que de hacerse lugar a la acción de inconstitucionalidad planteada, se generaría un grave daño al servicio de justicia, que se presta en interés general. Agrega que los ingresos provenientes de la tasa de justicia constituyen uno de los rubros más importantes para el sostenimiento del Poder Judicial, por lo cual la afectación y postergación de su regular percepción importaría hacer primar el interés o conveniencia particular por sobre el interés colectivo.

Respecto a los agravios expresados en forma particular, sostiene que existe falta de consistencia y fundamentación en las trasgresiones constitucionales que alegan.

Remite a la exposición de motivos de las leyes cuestionadas, cuyos argumentos solicita sean tenidos por reiterados y reproducidos en esta sede judicial.

Con relación a los artículos 35 y 36 de la Ley 2795, reitera que al intentar fundamentar la inconstitucionalidad, los actores se remiten a la "prueba pericial" ofrecida como modo de acreditar la vulneración alegada, lo que despoja al planteo de la abstracción necesaria para el confronto comparativo de normas.

Señala que no puede calificarse al aumento de la alícuota como "repentino y espamódico" ya que desde el año 1997 el TSJ estuvo solicitando un necesario aumento. Así lo testimonia el Acuerdo 3093 que fue enviado a la Legislatura Provincial que preveía un incremento general, donde la tasa mínima se fijaba en \$50 y, para valores indeterminados, ascendía a \$75.



Refiere que en el año 2009, el TSJ envió un nuevo proyecto de ley a la Legislatura, que derivó en la aprobación de la Ley 2681, la que en su artículo 33 establecía un aumento de la alícuota que pasaba a ser del 30 por mil (30%), una tasa mínima de \$100 y, en caso de monto indeterminado, una tasa fija de \$500.

Explica que esta normativa fue derogada por la Ley 2754 que retrotrajo los valores establecidos por la Ley 1994.

Con relación a las impugnaciones a los artículos 15 bis, 286, 287 y 291 de la Ley 2796, afirma que los argumentos que las refutan se encuentran expresados en la exposición de motivos que acompañó al proyecto de ley, la que transcribe en su totalidad.

Finalmente, reafirma el carácter restrictivo de la declaración de inconstitucionalidad, más aun en el marco de esta especial acción que conlleva la derogación con efecto erga omnes de las normas tachadas de inconstitucionales. Cita precedentes jurisprudenciales de este Cuerpo que estima aplicable.

Solicita el rechazo de la acción, con costas a los accionantes.

**IV.-** A fs. 456/457, mediante R.I. Nro. 15/2013 se ordena abrir la causa a prueba por el plazo de 40 días, el que es clausurado a fs. 607.

**V.-** A fs. 608/618 dictamina el Sr. Fiscal del Cuerpo, quien propicia el rechazo de la demanda.

Explica que la Ley Impositiva rigió la materia hasta el 31/12/12 fecha a partir de la cual fue derogada expresamente por el artículo 46 de la Ley 2837. Dice que, asimismo, el artículo 46 de la Ley 2795 había derogado a su antecedente, la ley impositiva del año 2011. De la misma forma -prosigue- la Ley 2754 (art. 43) había derogado la ley impositiva del año 2010, que llevaba el número 2681. Finalmente, ésta última derogó la Ley 1994 (art. 43).



Deduces de ello que, al momento de interponerse la acción, la cadena de sucesivos reemplazos de leyes impositivas hubiera conducido a que la eventual abrogación de los artículos cuestionados de la Ley 2795 derivara en un vacío legislativo, quedando sin regulación la materia, en tanto no podrían reestablecerse las anteriores leyes expresamente derogadas por normas no incluidas en el objeto de esta acción.

Destaca que, una vez en trámite esta causa, a partir del 1 de enero de 2013, entró en vigencia una nueva ley impositiva -Ley 2837-, cuyo artículo 46 dispuso expresamente la derogación de la Ley 2795. En base a ello, aconseja el rechazo de la pretensión de derogar los artículos 35 y 36 de la Ley 2795, dado que no es derecho vigente.

Con relación a la impugnación de los artículos 286 y 287 del Código Fiscal, indica que la eventual sentencia estimatoria sólo podría derogar dichos artículos, pero nunca modificarlos u otorgarles una redacción diferente.

Señala que, de ser procedente la acción, el artículo 286 volvería a la redacción que tenía bajo la Ley 2689 y, el artículo 287 retomaría su texto originario de la Ley 2680.

Indica que si se abrogara la redacción que la Ley 2796 le dio a los artículos 286 y 287, no se estaría dando satisfacción a la pretensión incoada en la demanda, que persigue que la base imponible no esté constituida por el monto de la demanda, sino por el de la sentencia o acuerdo transaccional y, que no se exija su pago al momento del inicio del juicio o, cuanto menos, que no se exija la totalidad de la tasa en dicha oportunidad.

Respecto al artículo 291, sostiene que la demanda solo se limita a señalar que "constituye una prescripción de denuncia arbitraria e incausada", pero nada se funda con relación a ello.



Respecto a la tacha de inconstitucionalidad imputada al artículo 15 bis de la Ley 2796, afirma que caen bajo el peso de las claras razones expuestas en la Exposición de Motivos, que refieren a la necesidad de adecuar la normativa fiscal a la ley de autarquía judicial (L. 1971). Afirma que, apreciadas en abstracto las facultades no constituyen una delegación del Poder Legislativo, sino la atribución de competencia al Tribunal Superior de Justicia como cabeza del Poder Judicial para el dictado de reglamentos de ejecución.

Luego de realizar comparaciones entre la alícuota de la tasa de justicia y el valor del JUS como unidad de medida o, la incidencia que tiene el tributo en el presupuesto general de gastos del Poder Judicial, concluye que no se encuentra acreditada la falta de razonable equivalencia entre el tributo determinado y el costo del servicio.

En virtud de lo expuesto, propicia el rechazo de la acción intentada.

**VI.-** A fs. 619 se dicta la providencia de autos, la que encontrándose a la fecha, firme y consentida, coloca a las presentes actuaciones en condiciones de dictar sentencia.

**VII.-** La acción de inconstitucionalidad, tal como se encuentra legislada en el esquema neuquino, constituye una acción autónoma que habilita un control abstracto de compatibilidad entre la Constitución Provincial y las normas generales que en su consecuencia se dicten.

Así, el artículo 241 inc. a) de la C.P. consagra la competencia de este Tribunal, para conocer y resolver en instancia originaria en los procesos jurisdiccionales autónomos en los que se controvirtiere la validez constitucional de leyes, decretos, ordenanzas o reglamentos dictados por los poderes públicos provinciales.

La sentencia estimativa dictada por el Tribunal en ejercicio de aquella función originaria, tiene un efecto



abrogatorio con efectos "ex nunc": Una vez dictada la sentencia que declara la inconstitucionalidad de un precepto, éste queda privado de efectos hacia el futuro y de manera general, como si hubiera sido derogado por una ley posterior (art. 16 C.P.). Ese efecto abrogatorio se produce a partir de la publicación de la sentencia firme en el Boletín Oficial (artículo 10, *in fine*, de la Ley 2130).

Ahora bien, el ejercicio de esta función constitucional no escapa a la máxima acuñada en orden a que toda interpretación jurisdiccional debe ser útil y práctica: Los jueces deben intervenir para dar respuestas sensatas y provechosas para la sociedad y para el sistema político (cfr. Sagüés, Néstor Pedro, "La interpretación judicial de la Constitución", Ed. Depalma, p. 35).

Es que, como desde antaño ha definido la Corte Suprema de Justicia de la Nación, "las decisiones judiciales deben ceñirse a las circunstancias existentes al momento en que se dictan, aun cuando fuesen sobrevivientes a la iniciación del pleito, de modo de evitar pronunciamientos abstractos" (CSJN, *Western Electric Co. Coc. Inc. of Argentina c/ Corporación Argentino Americana de Films*, Fallos T. 193, p. 524, citado en Acuerdo 507/97 del registro de la misma Secretaría de los presentes).

Luego, si el objeto de la acción autónoma de inconstitucionalidad es obtener la abrogación o caducidad de una norma y los efectos de la sentencia operan hacia el futuro, es condición para su procedencia que el precepto que se cuestione sea derecho vigente: ninguna utilidad tendrá el pronunciamiento que abrogue una norma ya caduca (cfr. Ac. 1380/2007 *in re* "Kreitman").

Justamente, esta es la situación que se configura en el caso: los preceptos cuestionados -arts. 35 y 36- integran la Ley 2795 y han sido expresamente abrogados por la nueva Ley Impositiva 2837 [B.O. 3332 del 04/01/2013], la que



en su artículo 46 deroga las Leyes 2795 y 2810 a partir del 31 de diciembre de 2012.

Asimismo, la Ley 2837 también ha sido derogada expresamente por la posterior Ley 2897 [B.O. 3384 del 03/01/2014], sucediéndose en el tiempo las Leyes 2982 [B.O. 3502 del 23/12/2015] y 3035 [B.O. 3556 del 06/01/2017] vigente actualmente.

Es propio de las leyes impositivas tarifarias su vigencia acotada en el tiempo, ya que tienden a actualizar los valores arancelarios periódicamente en función, entre otras causas, de las variaciones macroeconómicas que afectan el valor de la moneda.

De igual forma, la Ley 2795 [B.O. 3279 del 06/01/2012] -aquí tachada de inconstitucional- reemplazó a la anterior 2754, que a su vez derogó a la anterior 2681 y así sucesivamente.

Es decir que, si bien al momento de interponerse la presente acción (20/03/2012) la Ley 2795 se encontraba vigente, durante el transcurso del proceso fue reemplazada sucesivamente por cuatro leyes impositivas posteriores hasta la fecha, sin que los accionantes expresaran sus agravios constitucionales respecto de las distintas normas o, al menos, sostuvieran los expresados oportunamente con relación a estas nuevas leyes impositivas.

Ello se erige en un obstáculo insalvable al momento de analizar los cuestionamientos efectuados a las variaciones que sufrió la tasa de justicia -concretamente los artículos 35 y 36 de la Ley 2795 impugnados- desde que la cuestión ha perdido actualidad o, en otros términos, ha devenido abstracta.

La inutilidad de un pronunciamiento estimatorio como pretenden los accionantes, se evidencia en la circunstancia de que la derogación de la Ley 2795 no provocaría ningún efecto concreto: los actos pasados bajo su



vigencia han quedado consolidados a la luz del efecto "ex nunc" de la sentencia constitucional y su pérdida de vigencia hacia el futuro ya aconteció por obra del legislador, provocando la sustracción de la *materia decidendum*. Ninguna tarea queda ya para el juez constitucional.

Tampoco resulta factible realizar un esfuerzo interpretativo -a riesgo de vulnerar la congruencia y sortear los rigurosos requisitos que habilitan esta especial acción- para trasladar los agravios expresados por los actores respecto de la Ley 2795, a la ley impositiva actualmente vigente (L. 3035). No sólo que ésta establece otros aumentos en los importes de las tasas fijas -cfr. arts. 35 y 36- con relación a los consignados en la Ley 2795; sino que centrándose el agravio constitucional en la pretendida falta de relación entre el costo del servicio y la tasa judicial, hecho que necesita ser demostrado a través de la confirmación probatoria, no podría evaluarse dicha relación (costo del servicio-tasa) con respecto a las tasas vigentes sin la existencia de una actividad probatoria idónea que abarque los periodos actuales.

En función de ello, la pretendida abrogación de los artículos 35 y 36 de la Ley 2795, debe desestimarse por haber devenido abstracta la cuestión.

**VIII.-** Lo dicho hasta aquí no excluye la posibilidad de que la aplicación de la normativa atacada a un caso determinado pudiera dar lugar a una solución injusta donde, quizás, la tasa judicial resultare de tal magnitud que afectara la proporcionalidad que debe existir entre el monto del tributo y el costo del servicio, vulnerando el derecho de propiedad de las partes o su eventual derecho de acceder a la justicia.

Mas, en dicho caso, la eventual inconstitucionalidad de la norma sólo podría ser declarada a través del control difuso de constitucionalidad que le compete



a todos los jueces y, en su caso, sólo determinaría la invalidación del precepto en tal específica situación.

“El cauce procesal para resolver conflictos de tal naturaleza no es la acción declarativa de inconstitucionalidad sino aquellos procesos que admiten sentencias de condena o determinativas de derechos, donde el control de constitucionalidad difuso permite remover los obstáculos legales, cuando producto de una norma inconstitucional, se vulneran derechos o intereses tutelados por el ordenamiento jurídico.” (del voto del Dr. Lozano en autos “Club Hípico Argentino c/ GCBA s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” Expte. 3417/04, citado en R.I. 8/2015 de la Secretaría de Demandas Originarias de este Tribunal Superior de Justicia).

**IX.-** Continuando con el análisis en abstracto de los preceptos impugnados por los accionantes, es preciso abocarse al análisis de la constitucionalidad de los artículos 15 bis, 286, 287 y 291 de la Ley 2796 modificatoria del Código Fiscal (L. 2680), en su compatibilidad lógica con las cláusulas constitucionales señaladas como vulneradas.

En dicha faena, se advierte que el vicio que los actores le imputan al artículo 15 *bis* introducido por la Ley 2796 lo constituye la aparente delegación en el Poder Judicial de funciones que sólo puede ejercer el Poder Legislativo, lo cual se encuentra prohibido por mandato constitucional (art. 12 C.P.).

Afirman que la normativa en cuestión delega en cabeza del Poder Judicial facultades de interpretación y reglamentación de las tasas judiciales que sólo competen al Director Provincial de Rentas, conforme lo establecen los artículos 14 y 15 del Código Fiscal (L. 2680).

Asimismo, refieren que ello colisiona con el artículo 215 de la C.P. que prohíbe al Poder Ejecutivo emitir disposiciones de carácter legislativo -lo que hacen extensivo





al Poder Judicial- y el artículo 189 inc. 1º y 7º de la C.P. en cuanto dispone como facultad de la Legislatura el dictado *"de las leyes necesarias para hacer efectivas las disposiciones de esta Constitución sin alterar ni contradecir su espíritu"* (inc. 1º), así como *"dictar la legislación impositiva estableciendo impuestos y contribuciones cuyo monto fijará en forma equitativa, proporcional o progresivamente de acuerdo con el objeto perseguido y con el valor o mayor valor de los bienes o de sus réditos, en su caso."* (art. 7º).

Para dilucidar si se configuran las tachas constitucionales alegadas por los actores, deviene fundamental establecer a qué órgano constitucional le compete la actividad de legislar en materia impositiva y si dicha facultad le ha sido conferida en forma absoluta, exclusiva y excluyente de suerte tal que la actividad del órgano agote la atribución o, existe la posibilidad de que tales normas sean integradas con reglamentaciones o confiadas a otros órganos.

Despejado ello deberá analizarse si se trasgredió la prohibición del art. 12 de la C.P., es decir, se realizó una delegación propia de funciones prohibida constitucionalmente, al otorgar al Tribunal Superior de Justicia facultades de interpretación y reglamentación de las tasas judiciales (art. 15 bis de la Ley 2796, modificatoria del C.F.).

**IX.1.-** Respecto a la primera cuestión planteada, este Tribunal -aunque en distinta composición- tuvo oportunidad de expedirse en la causa "Partido Intransigente" (Ac. 1397/07) señalando que *"...el esquema constitucional adoptado por el Estado Neuquino, responde a la división tripartita de poderes, donde la delegación de funciones propias aparece como una trasgresión indeseable."*

*En efecto, el rasgo esencial del estado constitucional es la limitación y el control del poder por medio de la división del mismo. Su aplicación en la práctica*



*implica la adopción de un sistema de frenos y contrapesos cuyo objetivo es que cada órgano gubernativo se desempeñe dentro de su respectiva órbita constitucional en forma independiente pero coordinada.*

*Como es sabido, esta fragmentación del poder está destinada a preservar el goce de la libertad de los habitantes y la plenitud de sus derechos constitucionales. La fiscalización que cada uno de los órganos del gobierno ejerce con respecto a los otros es la característica distintiva del principio de división de poderes.*

*Este ha sido el sistema adoptado por nuestra Carta Fundamental, en consonancia con el sistema republicano de Gobierno receptado constitucionalmente a nivel federal (art. 1º y 5º de la C.N. y 1º de la C.P.).*

*Para asegurar la vigencia del principio republicano, nuestra Constitución Provincial establece algunas prohibiciones expresas -tales como las contenidas en los arts. 10, 214 inc. 14, 215, 227, 233, entre otras- a fin de evitar la acumulación de poder, ya que la extralimitación de las facultades asignadas constitucionalmente puede provenir de cualquiera de los órganos del gobierno.*

*Estas limitaciones constituyen diversas aplicaciones del principio general establecido en el artículo 12 (anterior artículo 7º): "Los Poderes públicos, Ejecutivo, Legislativo y Judicial, no podrán delegar sus atribuciones, ni los magistrados y funcionarios sus funciones bajo pena de nulidad. Ni unos ni otros podrán arrogarse, atribuirse ni ejercer más facultades que las expresamente acordadas por esta Constitución y las leyes que reglamenten su ejercicio.*

*Ahora bien, el diseño constitucional estructurado sobre esta división tripartita de funciones donde no tiene cabida la delegación pura y simple, establece, sin embargo, una dinámica de enlaces y conexiones que posibilita el ejercicio del poder con unidad.*



*La división de funciones es un procedimiento de ordenación del poder conferido a la autoridad, que busca el equilibrio y la armonía de las fuerzas mediante una serie de frenos y contrapesos, sin que por ello deje de existir entre ellas una necesaria coordinación.*

*Al respecto resulta ilustrativa la frase de José Manuel Estrada -aplicable a nuestro orden constitucional- que dice: "la Constitución ha sido acertada estableciendo los poderes divididos, pero coordinados, de suerte que no crea tres gobiernos, sino un gobierno, órgano del Estado, dividido en tres ramas" ("Curso de Derecho Constitucional, Federal y Administrativo", pág. 212/213, Ed. Compañía Sud Americana de Billetes de Banco, Buenos Aires, 1895)."*

*(...) "Ahora bien, constituye una derivación del principio republicano de gobierno, la legalidad del actuar de los órganos que ejercen el poder. De suerte tal que toda actividad realizada por una autoridad pública debe encontrarse ajustada a la ley."*

*En materia tributaria este principio adquiere especial relevancia, ya que constituye un modo de garantizar el patrimonio de los ciudadanos frente al poder de imposición del Estado. En virtud del mismo, **la imposición sólo puede nacer de norma expresa que la ley establezca.***

*Esta máxima, que responde al aforismo latino de nullum tributum sine lege se encuentra receptado a nivel constitucional en los artículos 143, 144, 189 inc.7 y 42.*

*El primero de ellos establece en forma clara y terminante que: "La legalidad, igualdad, equidad, proporcionalidad, progresividad, simplicidad, certeza y no confiscatoriedad constituyen la base de los tributos y las cargas públicas, las que se establecerán inspiradas en propósitos de justicia y necesidad social."*



El art. 144 de la C.P. a su vez identifica rotundamente al órgano productor de normas: "La Legislatura, al dictar leyes de carácter tributario, propenderá..."

Asimismo, entre las atribuciones de la Legislatura Provincial se encuentra la de dictar las leyes impositivas: "Corresponde a la Cámara de Diputados:... 7. -Dictar la legislación impositiva estableciendo impuestos y contribuciones cuyo monto fijará en forma equitativa, proporcional o progresivamente de acuerdo con el objeto perseguido y con el valor o mayor valor de los bienes o de sus réditos, en su caso." (art. 189 inc. 7° C.P.)

Por último, le confiere la atribución a la Cámara de tener la iniciativa sobre las leyes de impuestos (art. 189 inc. 42 C.P.).

De la simple lectura del texto constitucional se desprende que la facultad de legislar en materia tributaria -a nivel provincial- ha sido otorgada por la Constitución Provincial al órgano legislativo en forma exclusiva y excluyente. Y, en cuanto tal, no es pasible de ser delegada en forma pura y simple en otro órgano del poder. Lo contrario implica una abierta violación al art. 12 de la C.P.

(...) Pero, afirmar que la materia tributaria es competencia exclusiva del órgano legislativo, no implica que su ejercicio escape al diseño constitucional del poder.

Recuérdese que la Ley Fundamental no establece un esquema rígido de división de funciones de gobierno, sino un sano equilibrio de separación y actuación coordinada de los diversos órganos que componen el Poder.

Ello se evidencia a través de todo el texto constitucional. En particular, en el proceso de formación, aplicación e interpretación de las leyes.

En efecto, incumbe a la Legislatura Provincial dictar las leyes (art. 189 inc. 1° y en especial incs. 7° y 42°). A su vez, el Poder Ejecutivo concurre a dicho proceso de



formación, mediante las atribuciones y facultades establecidas en el art. 214 inc. 2, 8, 11 -promulgación y veto de las leyes, iniciativa legislativa, convocatoria a sesiones parlamentarias- y especialmente inc. 3, que establece su facultad reglamentaria o de aplicación. Por su parte, al Poder Judicial compete en forma exclusiva y excluyente el conocimiento y decisión sobre todas las causas donde se debata la interpretación y aplicación del plexo constitucional y normativo vigente (art. 226 y cctes. de la C.P.).

Ahora bien, a fin de avanzar en el examen constitucional debemos centrarnos en las dos primeras etapas mencionadas -formación y aplicación de las leyes- donde la dinámica de actuación es más fluida.

En el ejercicio de sus atribuciones propias, cada órgano goza de discrecionalidad en la elección de los medios, alternativas u opciones, que mejor realicen la finalidad perseguida, potestad que emerge de sus "facultades implícitas".

En efecto, para poner en ejercicio un poder conferido por la Constitución es indispensable admitir que el órgano se encuentra autorizado a elegir los medios que a su juicio sean los más conducentes para el mejor desempeño de aquellos -salvo que sean irrazonables o incompatibles con las limitaciones impuestas por la misma Constitución-.

Así, la legislatura puede dar a sus leyes la extensión que considere adecuada. Puede fijar solo los lineamientos básicos o legislar con tanto detalle que no deje margen para el ejercicio del poder reglamentario del Gobernador.

Por lo general, la técnica de nuestras leyes se limita a la fijación de los principios fundamentales, dejando, implícitamente, al Poder Ejecutivo la tarea de dictar la normativa secundaria, de detalle o de integración.



*Esta potestad el órgano Ejecutivo no la ejerce por "delegación" de funciones del Poder Legislativo, sino que por el contrario, constituye una atribución expresamente conferida por mandato constitucional -art. 214 inc. 3 C.P.-.*

*Para que nazca dicha potestad es condición el previo ejercicio, por parte del órgano Legislativo, del dictado de la normativa primaria. En ella debe fijarse claramente la política legislativa, los lineamientos básicos o pautas a seguir a fin de guiar su aplicación por parte del Poder Ejecutivo.*

*La cuestión ya fue resuelta por la Corte Suprema de Justicia en el leading case "Delfino", fallado en 1927.*

*Allí el máximo Tribunal expresó: "Que el poder de reglamentación, sea que lo ejercite el Poder Ejecutivo o el Poder Legislativo, designa una determinada facultad específica comprensiva de todas aquellas modalidades de interés secundario o de detalle indispensable para la mejor ejecución de la voluntad legislativa y si tal poder pertenece tanto al Congreso como al Poder Ejecutivo por disposición expresa de la Carta Fundamental, es evidente que es una mera circunstancia de hecho lo que define en cada caso concreto la extensión del poder reglamentario del Poder Ejecutivo, ya que es incontestable que cuando el Congreso ha agotado la reglamentación en miras a la más perfecta ejecución de la ley, el Poder Ejecutivo no tendría materia o sustancia sobre la cual hacer efectiva lo que al mismo título le corresponde. El raciocinio es también verdadero cuando, como en el caso sub-judice, el Poder Legislativo, lejos de apurar la reglamentación, se ha limitado a señalar de un modo general la voluntad legislativa".*

*Agregando luego: "Que las observaciones precedentes autorizan a formular la conclusión que cuando el Poder Ejecutivo es llamado a ejercitar sus poderes reglamentarios en presencia de una ley que ha menester de ellos, lo hace no en*



*virtud de una delegación de atribuciones legislativas, sino a título de una facultad propia consagrada por el artículo 86 (actualmente 99) inciso 2º de la Constitución y cuya mayor o menor extensión queda determinada por el uso que de la misma facultad haya hecho el Poder Legislativo. Habría una especie de autorización legal implícita dejada a la discreción del Poder Ejecutivo, sin más limitación que la de no alterar el contenido de la sanción legislativa con excepciones reglamentarias, pues, como es obvio, el Poder Ejecutivo no podría ir más allá de donde llega la intención de aquélla ni crear la ley, ni modificarla" (Fallos 148:430).*

*En otras palabras, siempre que la ley establezca claramente la política legislativa, el ejercicio de la potestad reglamentaria que se ajuste a ella será válido.*

*Por otra parte, tal atribución puede ser ejercida sobre cualquier materia. Sólo basta que el legislador así lo haya considerado oportuno. La propia Constitución no restringe la competencia otorgada, facultando al órgano ejecutivo a "expedir las instrucciones, decretos y reglamentos necesarios para poner en ejercicio las leyes de la Provincia."*

*En definitiva, no constituye una cuestión de materia, sino de grado: la reglamentación será mayor cuanto menor sea el uso que de ella haya hecho el órgano legislativo, y viceversa.*

*Sin embargo, el ejercicio de esta atribución no es ilimitado. En efecto, a más de tener como condición y característica la de ejercerse en forma secundaria, debe adecuarse a la política legislativa o "pauta inteligible" establecida en la normativa que reglamenta, cuidándose de no "alterar su espíritu por medio de excepciones reglamentarias" (art. 214 inc. 3º C.P.). Asimismo, como todo órgano del poder, se encuentra limitado por el bloque de legalidad impuesto por la Constitución Provincial y las leyes que en su consecuencia se dicten." (cfr. Ac. 1397/2007).*



Más aún, la función reglamentaria prevista en el artículo 99 inc. 2 C.N. -similar a aquella consignada en el artículo 214 inc. 3 C.P.- no sólo es desplegada por el Poder Ejecutivo, sino que también se ha convalidado su ejercicio por parte de organismos dependientes de éste, generalmente en virtud de la calidad y rigurosidad técnica de estos organismos, de lo mudable de las condiciones que deban ser reglamentadas, etc.

Explica Bidegain que "Una interpretación estricta del artículo 99 inc. 2º, vedaría al Congreso a entregar a organismos dependientes del Presidente (art. 99 inc. 1º) una función que la Constitución le confiere a él. Sin embargo, la interpretación estática ha cedido paso a otra dinámica, dotando de mayor flexibilidad a las normas en cuestión. La tarea normativa muchas veces requiere conocimientos muy especializados, acción rápida y, frecuentemente, estricta reserva, condiciones que difícilmente puede satisfacer el Poder Legislativo y ni siquiera la acción más ágil, pero a veces expuesta a "filtraciones" o embarazada por la maraña burocrática, del Ejecutivo" (cfr. Bidegain, Carlos M. "Curso de Derecho Constitucional", T. IV., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2003, pág. 298. En igual sentido se expresa Germán Bidart Campos, en su obra "Manual de la Constitución reformada", T. III. Ediar, Buenos Aires, 1997, pág. 246).

También Giuliani Fonrouge se expide sobre el tópico al admitir que "siendo una potestad inherente a la función administrativa, no puede negarse que también la poseen -en cierta medida- algunos órganos de la administración, tanto más cuanto que la materia financiera origina problemas de gran complejidad técnica, que exigen decisiones rápidas y frecuentes. Esta interpretación ha sido aceptada por la justicia federal, al establecer que si bien, en principio, es aceptable la delegación de poderes específicos para legislar, el Congreso puede confiar al Poder Ejecutivo o a algún cuerpo





administrativo la regulación de los pormenores y detalles necesarios para la ejecución de la ley." (aut. cit., Derecho Financiero, T. I, 9 Edición, La Ley, Avellaneda, Pcia. de Buenos Aires, 2005, pág. 71).

Esto es lo que acontece en el plano normativo local, con los artículos 14° y 15° del Código Fiscal neuquino (L. 2680) -no cuestionados por los accionantes en su planteo- en tanto prevén facultades de reglamentación -"*impartir normas generales obligatorias para los contribuyentes, responsables y terceros, en las materias en que las leyes autorizan a la Dirección Provincial para reglamentar*"- y de interpretación con carácter general de "*las disposiciones del Código Fiscal y leyes tributarias que rijan la percepción de los gravámenes*" en cabeza del Director Provincial de Rentas.

Va de suyo que estas facultades no son omnímodas, sino que se encuentran sujetas a los límites impuestos por las normas que reglamentan -dado que se trata de una actividad ejercida *secundum legem*-, los principios constitucionales que informan la tributación, así como también deben ajustarse al ordenamiento jurídico superior en general.

"Los reglamentos no deben alterar o desvirtuar la ley, pero se ha dicho que pueden apartarse del texto literal de ella siempre que se ajusten a su espíritu, pues en esa medida integran la ley, aunque la Corte ha puesto límite, en excelente doctrina jurisprudencial, a los desvíos reglamentarios mediante resoluciones generales que no se ajustaban a los términos de la ley, invocando la cláusula constitucional según la cual la facultad reglamentaria debe ejercerse cuidando de no alterar el espíritu de las leyes de la Nación (art. 99 inc. 2, Const. Nac." (Giuliani Fonrouge, Carlos, op. cit. pág. 71).

**IX.2.-** Ahora bien, estas consideraciones efectuadas oportunamente respecto de las facultades reglamentarias de las leyes en general que tiene del Poder Ejecutivo son, *mutatis*



*mutandi* plenamente aplicables al Poder Judicial Provincial, en cabeza del Tribunal Superior de Justicia como máximo órgano, pero sólo respecto de aquellas materias que le son propias.

Así la Constitución Provincial prevé en su artículo 240 que el Tribunal Superior de Justicia "ejerce la Superintendencia de la administración de Justicia conforme a la legislación en vigencia..." (cfr. inciso a) y para ello se le confiere la facultad de "dictar su reglamento interno y de los demás tribunales inferiores" (cfr. inciso c).

Esta facultad reglamentaria propia del Tribunal Superior de Justicia se complementa con las llamadas facultades implícitas, que son aquellas que aún sin estar enumeradas en la Constitución son propias de los órganos encargados del cumplimiento de las funciones estatales (cfr. Fayt, Carlos "Los poderes implícitos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación", La Ley, Buenos Aires, 2006, pág. 1).

Todos los poderes componentes de la República tienen poderes implícitos para el cumplimiento de sus fines, pues lo contrario significaría que, ante un mínimo vacío constitucional o normativo, debería aceptarse la imposibilidad de lograr el objetivo constitucional para el que fue creado. Es imposible contar con un catálogo de facultades y es lógico advertir que estos serían prontamente superados por la realidad de gobierno.

Sin embargo, la potestad reglamentaria que se controvierte, no sólo goza de anclaje constitucional en el ya mencionado artículo 240 de la Carta Magna local, sino que está específicamente acordada por la Ley 1971 [B.O. 2266 del 25/09/1992], que consagró la autarquía del Poder Judicial, mediante la asignación de recursos propios necesarios para su funcionamiento y el cumplimiento de sus fines específicos, en forma independiente de los asignados a la Administración Pública Provincial.



Así, la Ley 1971 prescribe que entre los "recursos específicos propios del Poder Judicial afectados al presupuesto de gastos e inversiones", se encuentran "las tasas de actuación judicial" y otorga al Tribunal Superior de Justicia la facultades de reglamentación de "los regímenes de percepción, administración y contralor de sus recursos y su ejecución" (art. 5°).

Antes del dictado de la Ley 1971, las tasas por actuaciones judiciales eran recaudadas por la Dirección General de Rentas de la Provincia, dado que constituía un recurso fiscal más que engrosaba las arcas provinciales.

Luego de consagrada legislativamente la autarquía financiera del Poder Judicial, al otorgársele el 18% de la coparticipación de los Impuestos Nacionales que le corresponde a la Provincia, la tasa de justicia pasó a ser un recurso específico propio de este Poder, con facultades de establecer los regímenes de percepción, administración y contralor de sus recursos y de su ejecución, debiendo afectar lo recaudado al presupuesto de gastos e inversiones.

El principio de legalidad tributaria (art. 143 C.P.) no se encuentra afectado por el traspaso de la potestad reglamentaria del organismo fiscal provincial al Tribunal Superior de Justicia, no solo porque tal facultad está consagrada constitucionalmente como propia del Máximo Órgano que integra el Poder Judicial (art. 240 inc. c) C.P.) sino porque han sido los legisladores que al sancionar el Código Fiscal y la ley impositiva correspondiente, establecieron los aspectos principales que hacen a la estructura jurídico tributaria de la tasa de justicia, esto es, la determinación del hecho imponible, la base sobre la cual debe calcularse la tasa, los sujetos obligados al pago, el momento del pago, las alícuotas aplicables, las exenciones, etc.

En virtud de ello, sólo cabe al Tribunal Superior de Justicia, en su carácter de órgano máximo del Poder



Judicial provincial, ejercer aquellas facultades que anteriormente se encontraban en cabeza de la Dirección General de Rentas, esto es, dictar la reglamentación pertinente con la finalidad de propiciar una correcta determinación, percepción, contralor y ejecución de este recurso propio, así como impartir las normativas generales interpretativas necesarias para una adecuada actuación en la recaudación.

A poco que se indague en la normativa atacada, se aprecia que tampoco se presenta como posible la alegada superposición de facultades reglamentarias e interpretativas entre el Director Provincial de Rentas y el Tribunal Superior de Justicia.

En efecto, la Ley 2680 establece que será resorte del Director General de Rentas "*... impartir normas generales obligatorias para los contribuyentes, responsables y terceros, en las materias en que las leyes autorizan a la Dirección Provincial para reglamentar la situación de aquéllos frente a la Administración. Dichas normas regirán mientras no sean modificadas por el propio director provincial o por el Ministerio de Hacienda y Obras Públicas. (...)*" (art. 14 Ley 2680).

Asimismo, en cuanto a las facultades de interpretación, la Ley 2680 prescribe que "*El director provincial tendrá función de interpretar con carácter general las disposiciones del Código Fiscal y leyes tributarias que rijan la percepción de los gravámenes a cargo de la Dirección Provincial de Rentas, cuando así lo estimen conveniente o lo soliciten los contribuyentes, agentes de retención, agentes de percepción, agentes de recaudación y agentes de información, y demás responsables, y cualquier otra organización que represente un interés colectivo, siempre que el pronunciamiento a dictarse ofrezca interés general. (...)*"

*Las interpretaciones del director provincial se publicarán en el Boletín Oficial y tendrán el carácter de*



*normas generales obligatorias, si al expirar el plazo de quince (15) días hábiles desde la fecha de su publicación no fueran apeladas ante el Ministerio de Hacienda y Obras Públicas por cualquiera de las personas o entidades mencionadas en el párrafo anterior, en cuyo caso tendrán dicho carácter desde el día siguiente a aquel en que se publique la aprobación o modificación por parte de dicho Ministerio.” (Art. 15 Ley 2680).*

La coherencia del sistema se advierte al referir que tanto las facultades reglamentarias como las de interpretación que recaen en el Director Provincial de Rentas, sólo se encuentran referidas a aquellos tributos que sean recaudados por la Dirección Provincial de Rentas y están sujetas a revisión por parte del Ministro del ramo, operándose un control de legalidad y de oportunidad, mérito y conveniencia, propio de la organización administrativa centralizada.

En cambio, la Ley 2796 estableció que *“las facultades de reglamentación e interpretación previstas en los artículos 14 y 15 del presente Código serán ejercidas, de manera exclusiva y excluyente, por el Tribunal Superior de Justicia en materia de tasas retributivas por actuaciones judiciales y servicios administrativos” (art. 15 bis).*

En su redacción resulta nítida la salvedad que realiza respecto a qué órgano posee las facultades de reglamentación e interpretación con relación a la tasa de justicia y servicios administrativos brindados por el Poder Judicial.

Ello es compatible con el diseño constitucional del poder que contiene la Carta Fundamental, cimentada en el principio republicano de gobierno, donde el Poder Judicial no integra la estructura de la Administración Pública centralizada o descentralizada.



Luego, tratándose la tasa de justicia de un recurso propio de un Poder autárquico, cuya finalidad es el sostenimiento económico del mismo a los fines del cumplimiento de su objetivo constitucional, lógico resulta que la normativa ponga en titularidad de su máxima autoridad las facultades reglamentarias complementarias de la legislación, que hagan a la percepción, recaudación, retención, ejecución del tributo, así como la atribución de facultades interpretativas generales que contribuyan a una mejor percepción de este recurso financiero.

**X.-** En relación con la tacha de inconstitucionalidad que los accionantes plantean respecto de los artículos 286 y 287 modificados por la Ley 2796, cabe señalar -tal como lo hace el Sr. Fiscal en su dictamen- que su eventual derogación no importaría una modificación del articulado en el sentido exigido por los demandantes.

En efecto, los accionantes cuestionan la modificación introducida por la Ley 2796 al Código Fiscal en lo que respecta al monto imponible, por entender que vulnera el principio de igualdad tributaria (art. 143 C.P.), al establecer una distinción arbitraria según el fuero donde se litigue.

Explican que el principio general es que el tributo debe calcularse sobre el monto objeto de la pretensión (es decir, el monto de la demanda), pero cuando en sede laboral, la causa culmina por un acuerdo transaccional entre partes, la legislación atacada permite que el monto imponible cambie y la tasa sea calculable sobre el monto que se consigna en el acuerdo. Asumen que ello y el caso del beneficio de litigar sin gastos son excepciones arbitrarias a la regla general.

Sin embargo, la fundamentación de su agravio se endereza a atacar la regla general y no la excepción.

En esa senda, cuestionan que el monto imponible sea aquél pretendido en la demanda y no aquél por el cual



finalmente procede la pretensión -es decir, el consignado en la sentencia o, en su caso, el del acuerdo o transacción-.

En igual forma, controvierten el aspecto temporal de la obligación tributaria, estimando que en el caso de la tasa de justicia, el hecho imponible no se produce al momento de iniciar un litigio, sino con el dictado de la sentencia y/o la homologación del acuerdo transaccional. En virtud de ello, estiman que al momento de iniciarse el juicio, debería abonarse sólo un importe mínimo del tributo a cuenta de aquél que en definitiva resulte de la sentencia a dictarse.

**X.1.-** Ahora bien, aun situados en la hipótesis más favorable a la pretensión de los accionantes, la eventual derogación de los artículos 286 y 287 de la Ley 2796 no modificaría el principio general con relación al monto imponible, ni tampoco respecto a la oportunidad de pago de la misma.

Repárese que la ley anterior, contenía previsiones similares al respecto, al consignar que:

*"Los juicios que se inician ante las autoridades judiciales estarán sujetos al pago de una tasa proporcional que fijará la Ley Impositiva y que se aplicará en la siguiente forma:*

*a) En relación al monto de la demanda, en los juicios por sumas de dinero o de derechos susceptibles de apreciación pecuniaria. (...)" (art. 286 conf. Ley 2689). (...)*

*Las partes que intervengan en los juicios responden solidariamente del pago de la tasa proporcional de Justicia, conforme la siguiente regla:*

*1) En los juicios ordinarios de cualquier naturaleza la parte actora deberá hacer efectiva la tasa de Justicia al iniciar el juicio, sin perjuicio de su derecho de repetir de la parte demandada lo que le corresponde. (...)*



6) *En los casos no previstos expresamente, la tasa de Justicia deberá ser satisfecha en el momento de la presentación.” (art. 286 confr. Ley 2689).*

A su vez, el artículo 287 (Ley 2680) establecía -en concordancia con las anteriores legislaciones- que la oportunidad del pago de la tasa es al momento de iniciar el juicio, sin perjuicio de la repetición que eventualmente le correspondiera al actor de conformidad con la condena en costas.

“Artículo 287 *Las partes que intervengan en los juicios responden solidariamente del pago de la tasa proporcional de Justicia, conforme a la siguiente regla:*

1) *En los juicios ordinarios de cualquier naturaleza la parte actora deberá hacer efectiva la tasa de Justicia al iniciar el juicio, sin perjuicio de su derecho de repetir de la parte demandada lo que le corresponda. Si el monto de la sentencia firme, acuerdo, transacción o conciliación, resultare superior al de la demanda deberá hacerse efectiva la diferencia dentro de los quince (15) días de la notificación o con anterioridad a la homologación del acuerdo, transacción o conciliación en su caso, sin perjuicio de repetir lo que corresponda de las partes. (...)*

6) *En los casos no previstos expresamente, la tasa de Justicia deberá ser satisfecha en el momento de la presentación.” (art. 287 confr. Ley 2680).*

**X.2.-** En definitiva los accionantes no cuestionan las modificaciones introducidas por la normativa 2796, sino que controvierten la estructura del tributo en sí misma: el hecho generador del tributo, la base imponible, oportunidad y forma de pago del tributo, etc. elementos todos que fueron establecidos por el legislador al momento de crear el tributo y que, en general, responden a parámetros similares previstos en legislaciones comparadas tanto del orden local provincial como en la ley nacional (L. 23.898).





Así, coinciden los doctrinarios y la jurisprudencia en general, que el aspecto material del hecho imponible es la sola ocurrencia ante el Poder Judicial demandando su actuación, con prescindencia del procedimiento ulterior.

García Vizcaíno señala que el hecho imponible "consiste en la presentación ante el Poder Judicial de la Nación que implique promover su actuación, con prescindencia del procedimiento ulterior. Tratándose de una tasa, es obvio suponer que esa presentación origina una actividad judicial consistente en el servicio de justicia, que se particulariza o individualiza en el obligado al pago, independientemente del resultado del proceso. (...) No neutraliza la configuración del h.i. la declaración de incompetencia del juzgado, ni el desistimiento de la demanda; y la reducción del monto de la suma reclamada tampoco da lugar a devolución de suma alguna." (García Vizcaíno Catalina, Derecho Tributario, Tomo III, Lexis Nexis, Bs. As. 2005, pág. 544/5. En igual forma se expide Giuliani Fonrouge, opus cit, T. II, pág. 844).

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha afirmado que "el hecho imponible que origina la obligación de pagar la tasa de justicia es la prestación de un servicio por el órgano jurisdiccional respecto de la pretensión deducida, y pesa sobre quien inicia las actuaciones la carga de afrontarla, más allá de que la parte actora no condenada en costas pueda reclamar su reintegro a la contraria y sea ésta, en definitiva, quien soporte la tasa en la proporción que corresponda." (27/2/96 Techint Cía. Técnica Internacional v. Provincia de Corrientes" Fallos 319:139).

Desde este ángulo de análisis la pretensión de los accionantes de mutar el aspecto material del hecho imponible al momento en que se dicte la sentencia -"acto propiamente jurisdiccional"- carece de fundamento desde que el hecho generador del tributo lo constituye la solicitud del servicio de justicia, el que comienza a prestarse a partir de que el



actor realiza una petición en tal sentido, más allá de lo que eventualmente suceda con el proceso.

Es decir, existe prestación del servicio de justicia -y por ende, configuración del hecho imponible- aun cuando se desista del proceso, éste perezca por caducidad de instancia, finalice mediante alguno de los modos anormales previstos o se dicte la sentencia pertinente, trátese de jurisdicción voluntaria o no. Así ha sido previsto por el legislador desde la creación del tributo -antes de la sanción de la ley cuestionada- y no se advierte en su formulación la existencia de afrenta alguna a los principios constitucionales de la tributación.

**X.3.-** Por lo demás, el otro eje constitucional sobre el cual se estructuran los cuestionamientos con relación a las modificaciones introducidas por la Ley 2796, esto es, la presunta vulneración del principio de igualdad tributaria (art. 143 de la C.P.) tampoco se advierte trasgredida por la circunstancia de que existan diversas bases imposables sobre las cuales aplicar la alícuota.

Sabido es que "el principio de igualdad en materia tributaria admite la creación de categorías imposables por ley. Están sujetas al control de razonabilidad bajo el estándar de la proporción. Tampoco deben implicar persecución u hostigamiento a personas o grupos sociales por lo cual es necesario que situaciones iguales sean tratadas de modo igual. Como se advierte, el criterio mantenido por la Corte Suprema en innumerables precedentes no esclarece qué se entiende por igual, en materia tributaria. La cuestión es compleja de resolver porque la igualdad o desigualdad entre contribuyentes puede darse sobre diversos aspectos de su capacidad contributiva. Resulta difícil que las situaciones personales resulten idénticas, o a lo menos análogas, por lo que el legislador tiene opciones impositivas, directamente relacionadas con la oportunidad, conveniencia o eficacia de la



recaudación las que -según la Corte Suprema- son ajenas al control de constitucionalidad.” (Gelli, María Angélica, Constitución de la Nación Argentina comentada y concordada, Tomo I, 4° Ed. La Ley, Buenos Aires, 2015, pág. 246).

Bajo estos parámetros, la Ley 2796 establece bases imponibles diversas según la pretensión reclamada en la demanda.

Así, cada inciso del artículo 286 (cfr. Ley 2796) establece una base de cálculo distinta sobre la cual aplicar la alícuota general (2,5%) según el objeto del juicio que se inicia. Por ejemplo, la base imponible en los juicios de desalojo donde medie contrato de locación, estará conformada por “el valor del último alquiler devengado a la fecha del inicio del proceso, multiplicado por doce”; y si no existe contrato, la base será la valuación fiscal para el pago del Impuesto Inmobiliario; en los juicios de escrituración se tomará como base la valuación fiscal para el pago del Impuesto Inmobiliario, salvo que el monto del contrato fuera mayor, en cuyo caso se tomará como base este último; en las acciones reales o de prescripción adquisitiva de inmueble se tomará como base la valuación fiscal para el pago del Impuesto Inmobiliario; en los juicios de mensura se tomará como base la valuación fiscal del inmueble mensurado, y en los de deslinde la del inmueble del actor; en los juicios donde se debatan cuestiones atinentes a bienes muebles se deberá tomar como base el valor de plaza de los mismos; en los sucesorios se tomará como base el activo, excluida la parte ganancial del cónyuge supérstite, etc. (art. 286 cfr. Ley 2796).

Más los actores no se agravian de tales distinciones, sino que estiman que el inciso a) del artículo citado es el que contiene una discriminación arbitraria respecto de la base imponible que resulta inconstitucional.

a) *“En los juicios por sumas de dinero o de derechos susceptibles de apreciación pecuniaria se tomará como base*



*el monto de la demanda. Si a la postre el monto de la sentencia firme o acuerdo resultare superior al de la demanda, la diferencia resultante deberá hacerse efectiva dentro de los quince (15) días de la notificación o con anterioridad a la homologación del acuerdo.*

*En los procesos laborales que finalicen con la homologación de un acuerdo, se tomará como base imponible el monto de dicho acuerdo.”*

Sin embargo, la distinción efectuada por el legislador tiene su razón de ser en el principio constitucional protectorio del trabajo en todas sus formas y, por ende, del trabajador en sus relaciones laborales (arts. 14 C.N. y 37 y 38 del C.P.) conjuntamente con el derecho de acceso a la justicia, previsto en el artículo 58 de la C.P. y 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

En efecto, la distinción con relación a la base imponible formulada en el inciso a) del artículo 286 citado, responde a la intención del legislador de proteger al trabajador, facilitando la resolución de los conflictos laborales mediante la formalización de acuerdos entre las partes, que deberán ser homologados por el juez, quien -a diferencia de lo que acontece en el fuero civil y comercial, donde la voluntad negocial es ilimitada- deberá velar por la no violación del orden público laboral, lo que restringe la capacidad de negociación de las partes en perjuicio del trabajador.

Desde esta perspectiva, la razonabilidad de la distinción se impone, no advirtiéndose la configuración de vulneración alguna al principio de igualdad tributaria.

Finalmente, los cuestionamientos a la oportunidad del pago del tributo, no obedecen a confrontes con cláusulas constitucionales específicas sino a discrepancias en la forma de percibir el tributo.



**XI.-** Por último, tampoco se advierte la configuración de afectación del acceso a la justicia, dada la existencia del beneficio de litigar sin gastos como medio más propicio para asegurar que el servicio de justicia sea irrestricto para toda persona y se garantice su gratuidad, cuanto menos desde el acceso a dicho servicio, hasta que el derecho sea decidido.

Y, aun en el caso de no cumplirse con los extremos para la concesión del beneficio, la posibilidad de abonar la tasa de justicia mediante un plan de pagos conforme los lineamientos previstos por el Tribunal Superior de Justicia, también garantizan el acceso a la justicia, sin perjuicio de la posibilidad de devolución de tales sumas en caso de que las costas sean impuestas a la contraria.

**XII.-** Resta agregar que el análisis constitucional efectuado en las presentes, responde al confronte en abstracto efectuado entre las cláusulas impugnadas y las normativas constitucionales señaladas, característico de la acción autónoma de inconstitucionalidad intentada.

Más nada impide -como se señaló anteriormente en el punto VIII- que de producirse en el caso concreto una solución injusta frente a la aplicación de la normativa atacada, se analice la cuestión desde la óptica del control difuso de constitucionalidad que pueden realizar todos los jueces, mediante la interposición de la pertinente acción procesal administrativa que habilita el mismo.

Por todo lo expuesto, propongo al Acuerdo el rechazo de la acción de inconstitucionalidad interpuesta. En atención a la naturaleza institucional del asunto y los planteos efectuados, propicio que se exima a los accionantes de soportar las costas del juicio (art. 68 segunda parte del CPCyC de aplicación supletoria en la materia). **MI VOTO.**

La Señora Vocal **Doctora MARIA SOLEDAD GENNARI** dijo: adhiero a la postura sustentada por el Señor Vocal que



**PODER JUDICIAL  
DE NEUQUÉN**

emitiera su voto en primer término, por lo que voto del mismo modo. **MI VOTO.**

El Señor Presidente **Doctor ALFREDO ELOSU LARUMBE** dijo: comparto la línea argumental desarrollada por el vocal que abre el Acuerdo, por lo que emito mi voto en igual sentido. **MI VOTO.**

El señor Vocal **Doctor EVALDO DARIO MOYA** dijo: Por compartir los fundamentos expuestos por el señor Vocal que votara en primer término me pronuncio en idéntico sentido. **MI VOTO.**

De lo que surge del presente Acuerdo, encontrándose ya integrado el Cuerpo con un número que satisface el mínimo legalmente exigido para fallar (cfr. R.I. Nro. 23/15), habiéndose dado intervención al señor Fiscal, por unanimidad, **SE RESUELVE:** 1º) Rechazar en todas sus partes la acción autónoma de inconstitucionalidad interpuesta por el COLEGIO DE ABOGADOS DE CHOS MALAL Y OTROS en los términos de la Ley 2130. 2º) Imponer las costas por su orden (art. 68 segundo párrafo del C.P.C. y C. aplicable por reenvío previsto en el art. 78 de la Ley 1305). 3º) Diferir la regulación de honorarios hasta tanto existan pautas para ello. 4º) Regístrese, notifíquese y oportunamente archívense.

Con lo que se dio por finalizado el acto que previa lectura y ratificación firman los Magistrados presentes por ante la Actuaria, que certifica.

Dr. ALFREDO ELOSU LARUMBE - Presidente. Dr. OSCAR E. MASSEI - Dr. EVALDO DARIO MOYA -  
Dra. MARIA SOLEDAD GENNARI  
Dra. LUISA A. BERMUDEZ - Secretaria