

Corte de Justicia de la Pcia. de Salta  
Secretaría de Corte de Actuación  
Avda. Bolivia N° 4671 –2° Piso – Of. 3124  
\*CJS- 38732. 17.\*  
CJS- 38732/ 17  
CINEMARK ARGENTINA S.R.L.

CEDULA  
**NOTIFICACION ELECTRÓNICA**

**DR.: VIRGILI SAN MILLAN, FERNANDO**  
**Domicilio Electrónico: 2500 (VIRGILI SAN MILLAN, FERNANDO)**

\_\_\_\_ Por la presente NOTIFICO A UD., que en autos caratulados: **“CINEMARK ARGENTINA S.R.L. - ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD”**, CJS-38732/17 de esta Corte de Justicia, se dictó la siguiente resolución:\_\_\_\_\_

\_\_\_\_ Salta, 18 de noviembre de 2022.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_ **Y VISTOS:** Estos autos caratulados **“CINEMARK ARGENTINA S.R.L. – ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD”** (Expte. N° CJS 38.732/17), y\_\_\_\_\_

\_\_\_\_ **CONSIDERANDO:**\_\_\_\_\_

\_\_\_\_ **1º)** Que a fs. 29/45 CINEMARK ARGENTINA S.R.L. interpone acción de inconstitucionalidad con relación a los arts. 138 a 143 del Código Tributario de la Municipalidad de la Ciudad de Salta (Ordenanza 6330/91, texto según Ordenanza 13254) y 6º a 8º de la Ordenanza Tributaria – Ejercicio 2017 (Ordenanza 15210), en tanto regulan la Tasa de Diversiones y Espectáculos Públicos (TDEP).\_\_\_\_\_

\_\_\_\_ Puntualiza que aún cuando la referida tasa se encuentra prevista y regulada en el Código Tributario Municipal desde hace ya varios ejercicios fiscales, las respectivas ordenanzas tributarias anuales le asignaban “valor cero” a la actividad de exhibición cinematográfica, con lo cual no existía perjuicio alguno a su parte. Expone que esta situación cambió a partir del 01 de enero de 2017 con la vigencia de la Ordenanza Tributaria 2017, que para la actividad de los cines fija en cincuenta (50) las unidades tributarias a abonar por cada función realizada en concepto de la gabela en cuestión. Señala que el contribuyente obligado al pago de la TDEP es el espectador, pero las personas físicas o jurídicas que organicen o realicen las actividades de exhibición cinematográfica, tal su situación, son considerados sustitutos en el pago del tributo, lo que desinteresa por completo al primero. Manifiesta que el sustituto es un sujeto pasivo que, por disposición normativa, actúa en lugar del contribuyente al que desplaza completamente, y que por la forma en que se establece el hecho generador y su base imponible, resulta imposible que aquél retenga o perciba la suma de dinero de cada espectador para hacer frente al gravamen; como consecuencia de ello, esgrime que el sustituto obligado al pago deberá hacer frente a la tasa con dinero proveniente de su patrimonio, lo que importa tergiversar el sentido del tributo y que se vea incidida una capacidad económica distinta de la tomada jurídicamente en cuenta al establecer la TDEP.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_ Asegura que, por ello, la tasa viola el principio de capacidad contributiva y resulta confiscatoria según surge de los informes contables que adjunta.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_Agrega que el espectador no recibe ninguna contraprestación por parte de la Municipalidad que justifique la imposición de la tasa, lo que constituye un óbice para considerarla legítima, y que los servicios cuya retribución se pretende a través de la TDEP ya están contemplados por la denominada Tasa por Inspección de Seguridad, Salubridad e Higiene, prevista y regulada en los arts. 111 y concordantes del Código Tributario Municipal.

\_\_\_\_\_A fs. 90/92 vta. esta Corte hizo lugar a la medida cautelar de no innovar solicitada y ordenó a la Municipalidad de la ciudad de Salta que se abstenga de realizar cualquier acto de tipo administrativo o judicial tendiente a perseguir el cobro de las sumas que pudieren determinarse en concepto de la tasa cuestionada.

\_\_\_\_\_Corrido el traslado de la acción, la demandada lo contesta a fs. 117/128 y solicita su rechazo con fundamento en la supuesta extemporaneidad del planteo y en que la gabela impugnada resulta legítima.

\_\_\_\_\_A fs. 134 y 153/156 vta. se provee la prueba ofrecida, y a fs. 383/393 y 394/395 formulan alegatos la actora y la accionada, respectivamente. A fs. 396/400 dictamina el señor Procurador General de la Provincia y se expide por el progreso de la demanda, y a fs. 401 se llaman autos para sentencia, providencia que se encuentra firme.

\_\_\_\_\_2º) Que en primer lugar, corresponde analizar el planteo efectuado por la Municipalidad de Salta al presentar su alegato, en el sentido de que la materia objeto del litigio devino abstracta.

\_\_\_\_\_Al respecto, afirma la accionada que con el dictado de la Ordenanza 15921, promulgada por Decreto Municipal 07/22, se derogó la Ordenanza 6330/91. Acota que la nueva norma establece que se encuentran exentos del pago del tributo cuestionado, aquellos espectáculos organizados por contribuyentes inscriptos en la Tasa por Inspección de Seguridad, Salubridad e Higiene, tal el caso de la actora.

\_\_\_\_\_Con relación a ello, debe advertirse que la Ordenanza 15921 entró en vigencia a partir del 01 de enero de 2022 (conf. art. 275). Esta circunstancia determina que, con anterioridad a dicha fecha, resulte de aplicación la Ordenanza 6330/91, texto según Ordenanza 13254. Por esa razón, la accionante mantiene interés en la solución de la litis y, por ende, la cuestión objeto de estas actuaciones no se tornó abstracta.

\_\_\_\_\_3º) Que sentado lo anterior, es oportuno recordar que la acción de inconstitucionalidad ha sido instituida para cuestionar ordenamientos jurídicos que estatuyan sobre materias regidas por la Constitución Provincial (art. 153, punto II, inc. a), que tienen en común el hecho de constituir mandatos generales, abstractos e impersonales, independientemente de la denominación que se les haya dado –ley, decreto, reglamento, ordenanza, etc.-, y es precisamente cuando tal mandato entra en colisión con las normas constitucionales donde cobra vida la mentada acción (esta Corte, Tomo 204:973; 216:327; 220:481, entre otros).

\_\_\_\_\_4º) Que en orden a la promoción de la acción de inconstitucionalidad, el art. 704 del Código Procesal Civil y Comercial establece un plazo de treinta (30) días computados desde que el precepto impugnado afecte de hecho los intereses del actor. Vencido dicho plazo, tal acción se habrá de considerar caduca, sin perjuicio de la facultad del interesado para ocurrir a la jurisdicción ordinaria en defensa de los derechos que estime afectados.

\_\_\_\_\_En el “sub lite”, aduce la demandada que en lo atinente al pedido de declaración de inconstitucionalidad de los arts. 138 a 143 del Código Tributario Municipal (Ordenanza 6330/91), el plazo se encontraría vencido

por cuanto dicha norma fue dictada en 1991. Aclara que aún tomando en cuenta el texto del código según Ordenanza 13254, el plazo también habría fenecido.

En tal sentido, es dable puntualizar que tal como se indica en la demanda, la circunstancia de que la tasa ahora cuestionada haya estado prevista en el Código Tributario no implicó, por sí, afectación de hecho de los intereses de la accionante. Tal afectación se concretó con la Ordenanza Tarifaria 2017 (Ordenanza 15210) que fijó, para el caso de los cines, en cincuenta (50) unidades tributarias la suma a abonar por ese concepto por cada función realizada, monto que con anterioridad se había mantenido en cero (0).

Siendo ello así, y computándose el plazo de caducidad de treinta (30) días desde la fecha en que la Ordenanza 15210 entró en vigencia (01/01/2017 conf. art. 119), momento a partir del cual la accionante manifiesta haber sido afectada por la gabela (v. fs. 31), la demanda de autos (deducida el 10/02/2017 conf. cargo de fs. 45), resulta temporánea.

5º) Que dicho ello, cabe analizar si la accionada se ha extralimitado -con el dictado de los preceptos cuestionados- en sus facultades tributarias, o si lo ha hecho dentro de los márgenes y atribuciones fijados por las normas constitucionales y el ordenamiento jurídico vigente.

En tal orden, en nuestra organización institucional las provincias conservan todo el poder no delegado a la Nación (arts. 5º, 75, inc. 12 y 121 de la C.N.) y, sobre ese punto de partida, la Constitución de la Provincia de Salta establece como recursos propios de los municipios –entre otros- las tasas (art. 175, inc. 4º) y en el ámbito de la competencia municipal dispone la facultad de fijarlas por ordenanzas (art. 176, inc. 3º), norma que se complementa con la potestad con la que cuenta el municipio de dictar todas las ordenanzas y reglamentos necesarios para el cumplimiento de sus fines (art. 176, inc. 23).

En ese marco, es dable señalar que el art. 138 de la Ordenanza 6330/91 -texto según Ordenanza 13254- prescribe que “Por la prestación de los servicios municipales de contralor de seguridad, moralidad y buenas costumbres en los sitios o locales donde se desarrollen las actividades de esparcimiento, diversiones y espectáculos públicos, se deberá abonar la Tasa de Diversiones y Espectáculos Públicos, según las disposiciones que se establece en este Título”; por su parte, el art. 139 señala que: “Son contribuyentes de la Tasa establecida en el presente Título las personas concurrentes a los lugares indicados en el artículo 138. No obstante lo cual, las personas físicas y/o jurídicas que realicen u organicen las actividades indicadas en el artículo 138, en su carácter de responsables sustitutos de los contribuyentes, son los únicos y directos responsables de su pago frente al municipio”.

De la transcripción efectuada se advierte, en primer lugar, que si bien la norma precisa que el contribuyente de la tasa es el espectador, a continuación aclara que son las personas –físicas o jurídicas- que realizan la actividad, los únicos responsables de su pago en su carácter de “responsables sustitutos”. Sobre este punto, se sostuvo que el sustituto es el sujeto pasivo que reemplaza “ab initio” al destinatario legal del tributo dentro de la relación jurídica sustancial tributaria. Ajeno al acaecimiento del hecho imponible, el sustituto desplaza a quien está dirigido por ley el peso del tributo, es decir, que no queda obligado “junto a” dicho destinatario (como sucede con el responsable solidario), sino “en lugar de” (Villegas, Héctor Belisario; “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, 9º edición actualizada y ampliada, Editorial Astrea, Buenos Aires, 2007, pág. 335). Por lo expresado,

en el caso bajo examen la única responsable del pago de la tasa es la actora y, como tal, se encuentra legitimada para impugnarla.

6º) Que formulada dicha aclaración, resulta oportuno recordar que la imposición de tasas presupone la existencia de un requisito fundamental, como es que al cobro del tributo debe corresponder, siempre, la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio al contribuyente (CSJN, Fallos, 312:1575 y sus citas), debiendo guardar la recaudación total del tributo proporcionalidad con el costo del servicio público efectivamente prestado por la comuna (CSJN, Fallos, 319:2211; esta Corte, Tomo 60:689; 165:483; 220:481).

De allí que el exceso de esta razonable y prudente proporcionalidad estaría indicando que la recaudación en concepto de tasa va dirigida, en realidad, a atender necesidades distintas de las que se tuvieron en cuenta al establecer el servicio señalado como presupuesto de hecho de la obligación tributaria, de modo que se impondría a determinados sujetos, bajo el pretexto de una prestación individualizada, la asunción de gastos que por su naturaleza deberían estar a cargo de la generalidad de los contribuyentes, lo que determinaría que en función de la realidad económica, se estaría frente a una ficción jurídica y, por ende, violatoria de la garantía de la razonabilidad consagrada en la Constitución Nacional (Schindel, Ángel, “Naturaleza y caracteres de los servicios públicos retribuibiles con tasas”, en “Tasas Municipales”, Enrique G. Bulit Goñi [Director], Lexis Nexis, 2007, Tomo I, pág. 163).

Asimismo, siendo que la tasa es un “tributo causado” a diferencia del impuesto que no lo es, y si esa causa es justamente el financiamiento del servicio cuya prestación específica es condición de su legitimidad, esos dos parámetros –el costo de la prestación y el monto reclamado a su destinatario– no pueden estar desvinculados sino que deben guardar razonable relación (Llanos, Gonzalo J., “La tasa por inspección de seguridad e higiene”, en “Tasas Municipales”, cit., Tomo II, págs. 684/685).

Tal como lo sostiene Rodolfo R. Spisso, existirá confiscatoriedad de una tasa no solo cuando el gravamen absorba una parte sustancial de la renta o el capital sino también cuando no guarde adecuada proporción con el costo global de la actividad específica cumplida por el Estado (“Potestad Tributaria de los distintos niveles de gobierno” en “Tasas Municipales”, cit., Tomo I, pág. 265).

Cabe agregar que aun cuando el Máximo Tribunal de la Nación ha entendido que para fijar el monto singular de las tasas puede distribuirse el costo total del servicio entre el universo de los contribuyentes receptores de la prestación particularizada atendiendo a su capacidad contributiva (conf. Fallos, 321:1889, entre otros), se hace necesario computar un requisito adicional constituido por el hecho de que nunca se incurra en la fijación de un monto arbitrario, irrazonable, opresivo o desproporcionado, respecto de contribuyente alguno, sin que sea necesario para descalificar el tributo que se compruebe un supuesto extremo de confiscatoriedad (Casás, José Osvaldo, “Coparticipación y tributos municipales. Tributos análogos. Prestación efectiva del servicio y razonable proporción en los montos. Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento. Codificación y armonización tributaria municipal” en “Tasas Municipales”, cit., Tomo I, pág. 499; esta Corte, Tomo 224:379).

7º) Que en la especie, al contestar la acción, la demandada alegó que el valor de la tasa se corresponde, de modo aproximado, con la prestación del

servicio que quiere efectivizar. No obstante ello, de ninguna manera acreditó, siquiera someramente, dicha circunstancia.

Con relación a la carga de la prueba, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Empresa de Transporte de Pasajeros Navarro Hnos. S.R.L.” (Fallos, 319:2211) valoró que la carga de acreditar el costo del servicio de mantenimiento de calles pavimentadas y de tierra no puede imponerse a la empresa de transportes “pues constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento que frustraría el derecho sustancial”.

Señala Spisso que la doctrina de las cargas probatorias dinámicas aporta otro enfoque innovador en la materia, de especial aplicación al caso que nos ocupa, en el cual la actora debe probar un hecho negativo, con las dificultades que ello entraña. Tal teoría importa un desplazamiento del “onus probandi” según las circunstancias del caso, en cuyo mérito aquél recaerá en quien está en mejores condiciones técnicas, profesionales o fácticas para producir la prueba, más allá del emplazamiento como actor o demandado o de tratarse de hechos constitutivos, impeditivos, modificatorios o extintivos (conf. ob. cit., pág. 36).

En la especie, debe remarcarse que la municipalidad, al ser encargada de prestar la actividad y fijar el monto de la gabela, es quien se encontraba en mejores condiciones de acreditar la razonable equivalencia entre el producto de la tasa impugnada y el costo global del servicio y no lo hizo.

Así, a fs. 163, 258 y 266 obran constancias del libramiento de oficios dirigidos a la demandada tendientes a que adjunte los documentos, estudios y cálculos que sustentaron y justificaron la fijación de la TDEP en cincuenta (50) unidades tributarias por sala y por función, sin que haya contestado dichos requerimientos. Recién en fecha 17 de diciembre de 2020 (v. fs. 344), y luego de que esta Corte decidiera -en el pronunciamiento de fs. 316/317- que la falta de respuesta sería meritada al momento del dictado de la sentencia sobre el fondo del asunto, se acompaña el expediente administrativo N° 82-026842-SG2019 mediante el cual se incorporan los antecedentes parlamentarios del dictado de la Ordenanza 15210, de los que no surge la información requerida. Más aún, en las actuaciones administrativas mencionadas los señores Sub Director Ejecutivo de Recaudación y Fiscalización y Sub Director Ejecutivo de Legal y Catastral, ambos de la Agencia de Recaudación de la Municipalidad de Salta, informan que los antecedentes peticionados no obran en las dependencias a su cargo (v. fs. 4 y 10 respectivamente).

A mayor abundamiento, la pericia contable realizada en autos (reservada en Secretaría) da cuenta que –en el caso de la actora- por la TDEP se pretende percibir un monto que supera en 1506% para el período 2017 y 1107% para el 2018 el que corresponde a la Tasa por Inspección de Seguridad, Salubridad e Higiene (TISSH), gabela esta última con la cual la aquí impugnada guarda gran similitud conforme se indicará en el considerando siguiente.

Por tal razón, el monto fijado para la TDEP aparece desvinculado de cualquier tipo de fundamento.

**8°)** Que además de lo anterior, conviene destacar también que el servicio que pretende prestarse a través del tributo cuestionado parece superponerse con el derivado de la TISSH que tiene por objeto, a tenor de lo dispuesto por el art. 111 de la Ordenanza 6330/91 -texto según Ordenanza 13254-, la prestación de los servicios municipales de inspección destinados a preservar la seguridad, salubridad e higiene.

\_\_\_\_\_En efecto, la accionada no ha logrado individualizar, de manera precisa, cuál es la distinción existente entre ambas prestaciones, por ejemplo en lo atinente a la inspección por seguridad, que justifica en el caso de los cines su cobro diferenciado.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_Por lo demás, dicha circunstancia se ve corroborada por el hecho de que en la Ordenanza 15921 (Ordenanza Tributaria – Ejercicio 2022), y tal como sostuvo el municipio al solicitar la declaración de abstracción de la cuestión, se exime del pago de la TDEP a “Los espectáculos organizados por contribuyentes inscriptos en la Tasa por inspección de Seguridad, Salubridad e Higiene, que no posean omisiones formales y materiales exigibles al mes inmediatamente anterior a la realización del espectáculo” (art. 174, inc. a) .\_\_\_\_

\_\_\_\_\_9º) Que a la luz de la doctrina y jurisprudencia citadas y las constancias de autos, y teniendo en cuenta que el Alto Tribunal Nacional sostuvo que las normas jurídicas son susceptibles de ser cuestionadas en cuanto a su constitucionalidad cuando resultan irrazonables, esto es cuando no se adecuan a los fines cuya realización procuran o consagran una manifiesta inequidad (Fallos, 304:972; 305:159; 308:418), en el caso y por los fundamentos expresados, corresponde hacer lugar a la acción de inconstitucionalidad deducida. Con costas (art. 67 del C.P.C.C.).\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_Por ello,\_\_\_\_\_

#### \_\_\_\_\_LA CORTE DE JUSTICIA,\_\_\_\_\_

#### \_\_\_\_\_RESUELVE:\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_I. HACER LUGAR a la demanda interpuesta a fs. 29/45 y, en su mérito, **declarar** -en el caso- la inconstitucionalidad de la Tasa de Diversiones y Espectáculos Públicos (TDEP) regulada por los arts. 138 a 143 del Ordenanza 6330/91 -texto según Ordenanza 13254- de la Municipalidad de la ciudad de Salta, así como también por los arts. 6º a 8º de la Ordenanza 15210 (Tributaria – Ejercicio 2017). Con costas.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_II. MANDAR que se registre y notifique.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_Fdo.: Dra. Teresa Ovejero Cornejo –Presidenta-, Dr. Sergio Fabián Vittar, Dra. Adriana Rodríguez Faraldo, Dres. Guillermo Alberto Catalano, Ernesto R. Samsón, Dra. Sandra Bonari, Dr. Pablo López Viñals, Dra. María Alejandra Gauffin y Dr. José Gabriel Chibán –Juezas y Jueces de Corte-. Ante mí: Dr. Juan Allena Cornejo –Secretario de Corte de Actuación-.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_La presente cédula ha sido firmada digitalmente, por la señora Secretaria de CORTE DE JUSTICIA, Dra. LOUTAYF, MARIA JIMENA, según Ley 25.506, de Firma Digital.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_QUEDA UD. LEGALMENTE NOTIFICADO.\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_SALTA, 24 de Noviembre de 2022.\_\_\_\_\_