



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

**Expte. N° 13385/16** "Taxi Libertad SRL c/ GCBA s/ amparo s/ recurso de inconstitucionalidad concedido" y su acumulado **Expte. N° 13357/16** "GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Taxi Libertad SRL c/ GCBA s/ amparo".

**TRIBUNAL SUPERIOR:**


**I.- Objeto**

Vienen las presentes actuaciones a esta Fiscalía General a fin de dictaminar sobre el recurso de inconstitucionalidad parcialmente concedido y sobre la queja, ambos interpuestos por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (en adelante, GCBA), de conformidad con lo dispuesto a fs. 338 vta.

**II.- Antecedentes y síntesis de la cuestión debatida**

La Sala II de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad resolvió admitir parcialmente el recurso de inconstitucionalidad (cfr. fs. 333) interpuesto por el GCBA (cfr. fs. 305/321 vta.), contra la decisión de fecha 26 de febrero de 2016, mediante la cual declaró la nulidad de la sentencia de grado y, en consecuencia, hizo lugar a la acción de amparo y declaró la inconstitucionalidad para el caso de la parte actora del art. 15 de la Resolución N° 258/2012 de la Subsecretaría de Transporte -en adelante, Res. N° 258/ SSTRANS/12- (cfr. fs. 300 vta.).

Sin embargo, rechazó los planteos de arbitrariedad y gravedad institucional incoados por el recurrente por dos razones:

  
Juan G. Corvalán  
Fiscal General Adjunto  
Contencioso Administrativo y Tributario

a) En cuanto a la arbitrariedad, afirmó que más allá de que la parte recurrente discrepe con la solución adoptada ella se encontraba debidamente fundada por lo que constituye un acto jurisdiccional válido (cfr. fs. 332 vta., considerando 5, párrafo 2°).

b) en relación con la alegada gravedad institucional, señaló que no resultaba procedente pues no se verificaba la existencia de una cuestión federal (cfr. fs. 332 vta./333, considerando 6, párrafo 1°).

Frente a dicha decisión, el GCBA dedujo recurso de queja (cfr. fs. 445/458 vta.) y, en síntesis, planteó los siguientes agravios:

a) arbitrariedad de la sentencia por dos motivos: no consideró los fundamentos invocados por el GCBA para arribar a la solución del caso (violación al principio de congruencia, inadmisibilidad de la acción de amparo, falta de demostración de perjuicio en cabeza de la parte actora y que la resolución en cuestión vino a reglamentar una situación de hecho existente) y el fundamento de la sentencia es meramente aparente, puesto que el dictado de la Res. N° 258/ SSTRANS/12 en modo alguno ha estatuido materia reservada al legislador (cfr. fs. 446 vta./456, puntos IV.1).

b) el fundamento de la inexistencia de arbitrariedad, trasunta una nueva arbitrariedad, puesto que desoye las constancias de la causa, de las cuales se advierte la vulneración de derechos (cfr. fs. 456/456 vta., punto IV.2);

b) gravedad institucional que se produce en tanto: i) afecta patrimonialmente al Estado local al privarlo de cobrar la tasa de transferencia de las licencias de taxis cuando se verifican cesiones de cuotas societarias (cfr. fs. 457, punto IV.3, párrafo 4°); y ii) le impide desarrollar su acti-



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

vidad de control sobre el transporte público (cfr. fs. 457, párrafo 5°).

Cabe aclarar que las presentes actuaciones tuvieron origen en la acción promovida por el Sr. Fabián Rodríguez, en su carácter de socio gerente de Taxi Libertad SRL, contra el GCBA, con el fin de que se declare la inconstitucionalidad del art. 15 de la Res. N° 258/ SSTRANS/12 por resultar violatorio del derecho de propiedad, de la libertad de empresa y trabajo pues, a su entender, bajo el pretexto de reglamentar un tributo ya existente, en realidad ha creado uno nuevo, contrariando el espíritu y la letra de la Ley N° 3622 y del Decreto N° 143/12 (cfr. fs. 1/20).

**III.- Análisis de admisibilidad**

**a) Aspectos formales**

En relación con la admisibilidad formal del recurso de inconstitucionalidad, cabe señalar que fue presentado en plazo y se dirige contra una sentencia emanada del tribunal superior de la causa (cfr. art. 27 de la Ley N°402 y 22 de la Ley N° 2145).

**b) Aspectos sustanciales**

En cuanto a la procedencia sustancial del recurso interpuesto, considero que ha sido correctamente concedido –de forma parcial– por la Cámara. Ello es así porque, como señala ese tribunal el recurrente ha demostrado la concurrencia de un caso constitucional (art. 51, CCABA) (cfr. fs. 332 vta., considerando 4, párrafo 2°).

Esa conclusión resulta, a mi entender, correcta. En efecto, los argumentos que el GCBA esgrime contra la sentencia mediante la cual la

Cámara ha declarado la inconstitucionalidad del art. 15 de la Resolución N° 258/SSTRANS/2012, permiten tener por configurado un caso constitucional.

Ahora bien, la Sala rechazó que el recurso fuese procedente por las causales de arbitrariedad y gravedad institucional (cfr. fs. 332 vta./333, considerando 5 y 6, respectivamente). Ello dio lugar a la queja del GCBA. Sin embargo, conforme la solución que propicio a continuación, resulta inoficioso pronunciarse sobre la procedencia de este planteo.

#### **IV.- La cuestión de fondo. Aclaraciones preliminares**

La cuestión a resolver en las presentes actuaciones resulta sustancialmente análoga a lo debatido en distintos precedentes en los que oportunamente dictaminara el Sr. Fiscal General (cfr., por caso, el Dictamen N° 448 CAyT/15 en el Expte. N° 12399/15, "Stecobich SRL c/ GCBA y otros s/amparo s/ recurso de inconstitucionalidad concedido" y el Dictamen N° 582 CAyT/15 en el Expte. N° 12772/15, "La Línea Taxi SRL c/ GCBA s/ amparo s/ recurso de inconstitucionalidad parcialmente concedido", entre otros). Y más allá de lo expresado en tales supuestos, estimo conveniente formular las siguientes consideraciones.

##### **a) Acerca del contenido de la pretensión y de la procedencia del art. 113, inc. 2° de la CCABA**

La pretensión de la actora puede ser escindida en dos aspectos. Por un lado, lo referente a la inconstitucionalidad del artículo 15 de la Res. N° 258/SSTRANS/12 y, por otro, el requerimiento que se orienta a que se ordene la entrega de la tarjeta de conductor al nuevo socio de la firma (cfr. fs. 1, punto I, párrafo 2°).



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"


i) En relación con la pretensión genérica –la inconstitucionalidad del artículo 15 precitado–, es importante aclarar que dicho acto de contenido normativo reglamenta, en esencia, los términos en que debe liquidarse la tasa de transferencia de licencias en el caso de operaciones sobre acciones o cuotas sociales de personas jurídicas.

Ahora bien, en las presentes actuaciones, la actora no invoca ninguna determinación impositiva de oficio, ni acto administrativo alguno tendiente a requerirle el pago del tributo. En consecuencia, la accionante persigue una declaración de inconstitucionalidad en abstracto que debería haber sido instada ante el Tribunal Superior de Justicia (en adelante, el TSJ) en los términos del art. 113 inc. 2° de la CCABA.

Y tal como ha dicho el TSJ en diversos precedentes, no puede confundirse la competencia originaria y exclusiva tendiente a ejercer un control concentrado y abstracto de constitucionalidad con el control difuso que, reconocido a todos los jueces, se orienta al dictado de sentencias en las que se valoran situaciones jurídicas individualizadas (cfr. TSJ, Expte. N° 31/99 “Massalín Particulares SA”, 05/05/99, considerando 2°; Expte. N° 577/00, “Asociación de Médicos Municipales”, 30/11/00).

ii) Más allá de lo expuesto, en relación con la pretensión específica –que se le otorgue la tarjeta de conductor al nuevo socio de la firma–, considero que la misma debe ser rechazada por las siguientes razones:

**Primero.** La actora invoca un agravio presuntamente infligido al socio (cesionario), quien sería el destinatario de la tarjeta. En esencia, el perjuicio se relaciona con el hecho de que, sin el pago de la tasa, no se extendería la tarjeta de conductor al nuevo socio, con la consiguiente

  
Juan G. Corvalán  
Fiscal General Adjunto  
Contencioso Administrativo y Tributario

vulneración de su derecho de trabajar (cfr. fs. 1, 10 y 12). Por tanto, a mi modo de ver el afectado directo sería el cesionario y no la sociedad.

**Segundo.** De los términos de la demanda se infiere (aunque esto tampoco ha sido probado) que el pago de la tasa sería una condición exigida por la administración para la entrega de la tarjeta al cesionario. Sin embargo, en la actualidad el Código de Tránsito admite la entrega de dicha tarjeta sólo bajo ciertas condiciones, que en el caso no han sido acreditadas. Para ilustrar este aspecto conviene describir brevemente la reforma legislativa que se introdujo sobre este punto en el Código de Tránsito.

1) El art. 12.7.4 del Código –conforme los términos de la Ley N° 3622–, preveía que los conductores “no titulares de licencia” debían hacerlo en calidad de choferes en relación de dependencia, con ciertas excepciones entre las que se contaba la relativa a los integrantes de la sociedad titular de la explotación del servicio (inc. b). A su vez, el art. 12.10.5.3 establecía que la condición de conductor profesional de taxi se acreditaba mediante una tarjeta blanca en el caso de “choferes integrantes de la sociedad titular del servicio o mandataria, siempre que reúnan los requisitos exigidos por el artículo 2°, inciso d) de la Ley Nacional N° 24.241, hasta un máximo de tres (3)”.

2) Ahora bien, la Ley N° 5113 derogó el inciso b) del art. 12.7.4, que exceptuaba a los integrantes de la sociedad de la regla que exigía prestar el servicio bajo relación de dependencia. En sentido concordante, modificó el art. 12.10.5.3 y dispuso que los choferes integrantes de una persona jurídica titular de una o más licencias debían acreditar su relación con el licenciataria mediante una tarjeta verde “...en las condiciones previstas por el art. 27, Título II, Capítulo II, de la Ley Nacional de Con-



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

trato de Trabajo N° 20.744 (inc. b.2)". Esta última norma instituye la figura del "socio-empleado" como trabajador dependiente de la sociedad.

El escrito de inicio menciona a la parte actora con cierta ambigüedad: en ocasiones parece aludir a la sociedad y, en otras, al socio. En uno de los pasajes de esa pieza se señala –presumiblemente refiriéndose al cesionario– que "...ahora integra una sociedad (...) Y lo más importante: es dueño de su propio negocio. No trabaja para un tercero sino que lo hace para sí mismo" (cfr. fs. 3 vta./4, punto III, párrafos 7° y 8°). Por tanto, es posible concluir, cuando menos, que la actora no alegó ni acreditó la existencia de una relación de dependencia respecto del cesionario.

Y además, al no haberse acreditado esa relación, aun si por vía de hipótesis se admitiera que la tasa no es aplicable, tampoco cabría extender la tarjeta solicitada en la demanda conforme la legislación vigente.

En este punto, no debe perderse de vista que conforme la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante, CSJN), aplicable *mutatis mutandi* al recurso de inconstitucionalidad local, las sentencias deben atender a las circunstancias existentes al momento de ser dictadas aun cuando sean sobrevinientes a la interposición del recurso federal (cfr. CSJN, Fallos: 329:1487; 330:1291; 331:1869 y 333:1474, entre otros).

iii) En síntesis, la actora no acredita que la tasa le haya sido exigida por el Fisco. Aun si el pago de ese tributo fuese requerido como condición para la expedición de la tarjeta de conductor, ello supondría

una afectación directa al derecho de trabajar del cesionario, no de la sociedad. Finalmente, la eventual declaración de inconstitucionalidad de la resolución impugnada no modificaría la suerte de la pretensión, pues tampoco podría ordenarse la emisión de la tarjeta por no haberse acreditado que el cesionario reúna las condiciones exigidas por el Código (en particular, la relación de dependencia con la firma demandante).

Corresponde, en consecuencia, desestimar la demanda en todas sus partes.

Ello no obstante, si el TSJ no comparte este criterio, considero oportuno realizar otras consideraciones sobre la cuestión de fondo debatida.

#### **V.- La tasa de transferencia de licencias y el principio de legalidad**

La actora aduce que el art. 15 de la Res. 258/SSTRANS/12 es ilegítimo porque contraviene el principio de legalidad en materia tributaria, al ampliar el hecho imponible que determina la aplicación de la tasa de transferencia de licencias de taxis prevista en el Código de Tránsito y Transporte de la Ciudad (Ley N° 2148).

En primer lugar, estimo que si bien la descripción del tributo presenta ciertas dificultades interpretativas, lo cierto es que –más allá de lo previsto en la resolución impugnada– es plausible concluir que el texto del citado Código admite que ciertas cesiones de cuotas sociales importen una transferencia de licencia y, en consecuencia, se encuentren gravadas.





**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

Vale recordar que el art. 12.4.4.5 del Código dispone que "[l]a transferencia de toda licencia de taxi, estará gravada por una tasa, la que estará destinada exclusivamente a constituir un fondo, administrado por la Autoridad de Aplicación del presente Código. El ochenta por ciento (80 %) del fondo será destinado [a] incrementar las partidas presupuestarias destinadas a la capacitación de Conductores Profesionales de Taxis y demás circunstancias previstas en el artículo 12.7.2 Requisitos Particulares. El veinte por ciento (20 %) restante, se aplicará a incrementar las partidas destinadas a las tareas de control de los servicios de transporte de pasajeros propias de la Autoridad de Aplicación del presente Código".

A su vez, el Código define la licencia de taxi como el "permiso otorgado por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que habilita a la prestación del transporte público de automóviles de alquiler con taxímetro". Y agrega que el titular de la licencia es la "persona física o jurídica a la que se le confiere el carácter de permisionario prestador del transporte público de automóviles de alquiler con taxímetro" (definiciones 67 y 112 del Código de Tránsito).

Cabe preguntarse entonces si es posible que en ciertas circunstancias se verifique una transferencia de licencia, aun cuando el titular continúe siendo la misma persona jurídica. Entiendo que en este contexto ello es plausible, por las siguientes razones.

**i) Primero.** Más allá de los matices teóricos que existen entre los conceptos de licencia y permiso administrativo<sup>1</sup>, lo cierto es que –

---

<sup>1</sup> En líneas generales, se atribuye a la licencia mayor estabilidad que al permiso. Con todo, el derecho positivo frecuentemente relativiza esta distinción, de modo que existen permisos que carecen de la nota de precariedad que la doctrina habitualmente le atribuye (cfr. Grecco, Carlos M. y Muñoz, Guillermo A., 1992, "La precariedad en los per-

conforme la definición antes transcripta— el Código de Tránsito los utiliza de manera indistinta, para referirse a la situación en la que la administración faculta a un tercero a desarrollar una actividad. En el caso, el servicio de transporte público de personas en automóviles con taxímetro, es una actividad regulada cuya supervisión reviste especial interés para el Estado y con el propósito de contribuir con los costos de ese contralor se ha fijado la tasa bajo análisis.

En este contexto y analizando estrictamente el supuesto de autos, no advierto que se incurra en una ilegalidad manifiesta asimilar la operación descrita por la actora con una transferencia de licencia que implique un cambio de titularidad en cabeza de una nueva persona (física o jurídica). En efecto, la amparista no describe acabadamente ni su patrimonio ni la actividad que desarrolla, y los elementos obrantes en el expediente sólo dan cuenta de que la firma cuenta con un automóvil afectado al servicio de taxi.

Por otra parte, al referirse a los ingresos anuales, los estima en \$ 18.500 a la fecha de promoción de la demanda —abril de 2014—; monto al que debe deducirse el “costo del trabajo del chofer que es socio pero trabaja para la sociedad manejando el auto más amortizaciones y gastos” (cfr. fs. 10, párrafo 2°). Es decir que la actividad de la sociedad se reduciría a la explotación de un taxi.

También en la demanda, Taxi Libertad SRL sostiene que “[e]l objeto de la constitución de una sociedad es la posibilidad de incorporar a nuevas personas y poder adquirir más cantidad de vehículos” (cfr. fs. 3 vta.). Sin embargo, este propósito no se habría logrado con la incorporación del Sr. Ernesto Jacobowicz en septiembre de 2009 (cfr. escritura de



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**


2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

cesión de cuotas y modificación del contrato social de "TAXI LIBERTAD SRL" de fecha 17/09/2009 obrante a fs. 23/25 y fs. 186/189). Incluso, para esa época la empresa aun no contaba con un automóvil con licencia de taxímetro (cfr. escritura de transferencia de licencia de taxi sin vehículo afectado en la cual se afecta un nuevo rodado a fs. 38/39 y fs. 177/179), situación que se mantenía al momento de iniciarse este pleito (cfr. fs. 3 vta.).

Así las cosas, más allá de que la operación se haya instrumentado como una cesión de cuotas sociales, lo cierto es que no se ha logrado demostrar la inexistencia de una transferencia de licencia en los términos del Código de Tránsito. La propia actora afirma que la sociedad ya contaba con una licencia y un automóvil afectado al servicio al incorporarse los nuevos socios, y que ésta habría de desempeñarse como conductora.

**ii) Segundo.** La situación descripta en el punto precedente, admite a mi juicio cuando menos dos lecturas.

Por un lado es posible presumir –como lo ha hecho el Sr. juez de grado– que la cesión ha tenido por objeto encubrir una relación laboral que conduce al rechazo de la demanda. En este sentido, la Corte Suprema ha destacado que "...el régimen de la personalidad jurídica no puede utilizarse en contra de los intereses superiores de la sociedad ni de los derechos de terceros. Las técnicas manipuladas para cohibir el uso meramente instrumental de las formas societarias varían y adoptan diferentes nombres, pero todas postulan en sustancia la consideración de la realidad económica y social y la supremacía del derecho objetivo" (cfr. CSJN, Fallos 286:257, considerando 4).

  
Juan G. Corvalán  
Fiscal General Adjunto  
Contencioso Administrativo y Tributario

Una segunda lectura posible es que la cesión de cuotas no encierra más que la transferencia de una porción de la licencia y del rodado, sin ninguna diferencia sustancial respecto de la operación –alcanzada por el tributo– que hubiesen podido celebrar dos personas físicas. Ello es así porque, de los términos de la demanda, se desprende que el cesionario al incorporarse a la sociedad lo hizo con el objeto de explotar personalmente la licencia. Recuérdese, en este sentido, que “[e]stá prohibida cualquier forma de alquiler o comodato de licencias y/o vehículos afectados al Servicio de Transporte Público de Taxis, en virtud de las leyes laborales vigentes y del carácter de servicio público de la actividad” (cfr. art. 12.4.1.6 del Cód. de Tránsito).

**iii) Tercero.** La posición de la actora supone que la transferencia de licencia implica necesariamente un cambio de titularidad. De allí infiere que, al mediar en el caso un cambio en la composición de la firma –sin que la licencia hubiese salido su patrimonio–, la operación no podría gravarse. Sin embargo, esta postura soslaya, a mi juicio, la complejidad de la cuestión bajo análisis. Veamos brevemente.

En primer lugar, existen supuestos en los que, si bien el automóvil no es conducido por el titular de la licencia, no media transferencia de ésta ni es exigible el pago de la tasa. Tal es, por ejemplo, el caso de los choferes en relación de dependencia o de los cónyuges, hermanos y ascendientes o descendientes en primer grado (cfr. art. 12.7.4 del Código de Tránsito).

En segundo término, también pueden presentarse situaciones que no admitan duda acerca de la existencia de una transferencia de licencia; por ejemplo, aquellas operaciones que involucren un cambio de titularidad. Sin embargo, esta circunstancia no permite asumir que dicho cam-



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

bio sea una condición imprescindible para que se verifique el hecho imponible. Nótese que la norma grava “[l]a transferencia de *toda* licencia de taxi...” (cfr. art. 12.4.4.5 del Código de Tránsito, énfasis agregado), sin referencia expresa a la modificación de la titularidad. Con esto no desconozco que el cambio de titular constituye la hipótesis de incidencia tributaria más clara; no obstante, *prima facie* no es posible asumir que se trate de la única.

**iv) Cuarto.** Por otra parte, no debe perderse de vista que el art. 15 de la Res. N° 258/SSTRANS/12 precisa el modo en que se liquida la tasa al transferirse acciones o cuotas sociales de personas jurídicas. Es decir, prevé supuestos en los que existe una transferencia de licencia en razón de la modificación de los socios, aunque la titular de la licencia continúe siendo la misma sociedad. Bajo esta breve descripción, se puede afirmar que la norma comprende diversas situaciones y que no resulta plausible sostener, en abstracto, que todas las operaciones alcanzadas por este artículo se ajusten a los términos en que el Código de Tránsito define el hecho imponible de la tasa en cuestión.

En definitiva, a fin de pronunciarse sobre la legitimidad de la resolución atacada es imprescindible examinar las circunstancias en las que habrá de aplicarse.

**v) Quinto.** Por último, es plausible sostener que ciertos cambios en la composición de una persona jurídica den lugar a una transferencia gravada por la tasa. A tal efecto, puede ser relevante analizar no sólo qué porcentaje del capital social es enajenado, sino también la amplitud del objeto social y la intención con la que el cesionario se incorpora a la persona jurídica.

Juan G. Corvalán  
Fiscal General Adjunto  
Contencioso Administrativo y Tributario

En este sentido, merece reiterarse que en estos actuados, al momento de ingresar el cesionario a la sociedad, ésta contaba únicamente con un taxi y una licencia –situación que se mantenía al momento de promoverse la demanda–, y que el nuevo socio tendría la intención de abocarse personalmente a la explotación de la licencia.

**vi) Conclusiones.** Sobre la base de lo expuesto en este punto, se puede concluir lo siguiente: i) no es posible sostener que la resolución impugnada es ilegítima *per se* y en abstracto; ii) la actora no ha demostrado una afectación de su derecho como consecuencia de la aplicación de la resolución impugnada –que reputa ilegítima y violatoria del principio de legalidad tributaria–, pues no se ha acreditado que exista una determinación de oficio ni se la haya intimado al pago de la tasa; y iii) eventualmente, corresponderá analizar la legitimidad de la norma cuestionada a la luz de las circunstancias de los diversos casos concretos en los que ésta sea aplicada.

**viii)** Además de todo lo expuesto, vale recordar que el Código Fiscal (t.o. 2012) señalaba que “[p]ara determinar la verdadera naturaleza de los hechos imponibles se atenderá a los hechos, actos, situaciones o relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes con prescindencia de las formas o de los actos jurídicos del derecho privado en que se exterioricen” (cfr. art. 9°). En términos similares se expide el art. 8° del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (disponible en <http://www.ciat.org/index.php/productos-y-servicios/ciatdata/alicuotas/145.html>).

En sentido análogo, se ha sostenido que “...si la atribución del hecho imponible a un sujeto depende de un negocio jurídico privado, es la



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**


2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

intención práctica de las partes, no la intención jurídica, la que determina el criterio de atribución" (cfr. Jarach, D., 2011, "El Hecho Imponible", 3ª ed., Abeledo Perrot, Bs. As., p. 174).

Este criterio es, además, conteste con el fijado por la CSJN. Según el máximo tribunal federal, cuando se atribuye a un acto una denominación que no responda a su esencia jurídica, es ésta la que debe prevalecer para su encuadramiento fiscal (cfr. CSJN, Fallos 287:79, considerando 8 y 332:640, considerando 11).

En este sentido, es útil traer a colación el precedente registrado en Fallos 251:379, en donde la mayoría del Alto Tribunal rechazó una demanda contra la decisión del Fisco de la Provincia de Buenos Aires que –a los efectos de una liquidación impositiva– consideró como "propios" del causante ciertos bienes inmuebles, pese a que aquél había constituido con sus herederos una sociedad de responsabilidad limitada. En lo que aquí interesa, la Corte aplicó el principio de la realidad económica y tuvo por válidamente gravada la transmisión patrimonial en cuestión, sin que ello importara el desconocimiento de la existencia de aquella sociedad respecto de cualquier otra relación jurídica (cfr. CSJN, Fallos 251:379, considerando 14).

En suma, en las particulares circunstancias del caso, lo dispuesto en la resolución no constituye una decisión manifiestamente ilegítima o arbitraria, asumiendo por vía de hipótesis que la demandada ha exigido el pago de la tasa como condición para la entrega de la tarjeta de conductor, extremo que –como ya se ha dicho– no ha sido probado en autos.

  
Juan G. Corvalán  
Fiscal General Adjunto  
Contencioso Administrativo y Tributario

**viii)** En último término, creo oportuno adicionar algunos elementos a considerar.

**1)** A partir del año 2015 la Ley Tarifaria N° 5238 prevé –sin que se haya modificado en este aspecto el texto del Código de Tránsito y Transporte– el importe que corresponde abonar por la “modificación de la composición accionaria o cesión de cuotas o acciones de la persona jurídica titular de la licencia de taxi” (cfr. art. 100, punto 7.12). Ello pone en evidencia que el propio legislador ha entendido, sin necesidad de modificar los términos en que ha sido descripto el hecho imponible en el Código de Tránsito, que la cesión de cuotas o acciones sociales se encuentra alcanzada por el gravamen.

**2)** Además, el tributo en cuestión es una tasa retributiva de un servicio que guarda relación directa con la operación gravada. En efecto, el 80% del fondo al que se destina el tributo está afectado a la capacitación de conductores profesionales. El 20% restante, a las tareas de control de los servicios de transporte de pasajeros (art. 12.4.4.5 del Código de Tránsito). Por tanto, la tasa tiene por objeto financiar una actividad estatal directamente relacionada con el servicio a prestar como consecuencia del hecho imponible que se pretende gravar. Nótese que la transferencia de cuotas tiene como consecuencia la habilitación de un nuevo conductor –en tanto integrante de la sociedad actora– y es precisamente la capacitación de los conductores el destino de la mayor parte de lo recaudado mediante la tasa.

**3)** A mayor abundamiento, sin desconocer la importancia del principio de legalidad en materia tributaria, una correcta hermenéutica de las disposiciones en juego debe tener en cuenta la doctrina de la CSJN según la cual las normas tributarias “...no deben entenderse con el alcance





**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**  
**Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

más restringido que su texto admita sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con los principios de una razonable y discreta interpretación" (CSJN, Fallos 316:1332, considerando 5°; 303:763, considerando 5, entre otros).

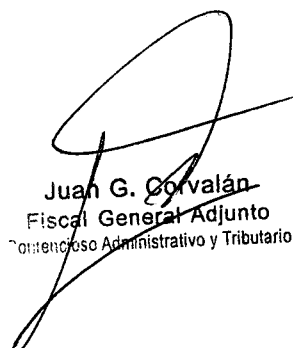
En suma, en el caso de autos no se ha acreditado que la disposición reglamentaria impugnada modifique el hecho imponible ni los sujetos alcanzados por la tasa de transferencia instituida en el Código de Tránsito y Transporte. Esta conclusión no supone necesariamente que la resolución impugnada sea compatible —en todas las hipótesis que en abstracto podrían presentarse— con el principio de legalidad en materia tributaria. Sin embargo, ese análisis excede el objeto de este dictamen y, eventualmente, podría darse a partir de una nueva intervención en el marco de un análisis exhaustivo en los términos del artículo 113 inc. 2 de la CCABA.

Por todo lo expuesto, corresponde a) hacer lugar al recurso de inconstitucionalidad deducido por el GCBA, y b) revocar la sentencia de fs. 299/300 vta. y rechazar la acción de amparo.

Se suscribe el presente de conformidad con la delegación establecida por el art. 6° de la Resolución FG N° 214/2015.

Fiscalía General, 15 de junio de 2016.

**DICTAMEN FG N° 441-CAyT/16.**

  
Juan G. Corvalán  
Fiscal General Adjunto  
Contencioso Administrativo y Tributario



Seguidamente se remitió al TSJ. Conste.