

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, *18 de febrero de 2020.* -

Vistos los autos: "Swiss Medical S.A. c/ EN - SSS s/ amparo ley 16.986".

Considerando:

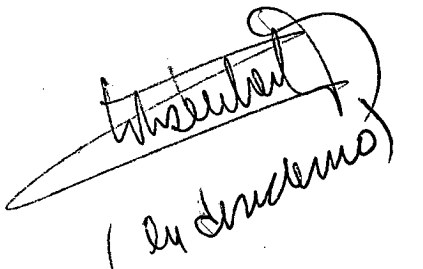
Que las cuestiones planteadas han sido correctamente tratadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal y a los que cabe remitir en razón de brevedad.

Sin perjuicio de ello, y a los fines de reafirmar la conclusión a la que se llega respecto de la naturaleza jurídica de las sumas que la actora debe abonar a la Superintendencia de Servicios de Salud, resulta pertinente agregar a lo expresado en el referido dictamen que los considerandos de su resolución 1769/14 ponen claramente de manifiesto que tales importes, exigidos en forma coactiva, constituyen la contraprestación que las entidades de medicina prepaga deben a dicho organismo en retribución de los gastos que insume la fiscalización de esas entidades y que para la fijación de su monto resulta determinante el padrón de usuarios y planes de salud sobre el cual dicho control debe ejercerse.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara formalmente procedente el recurso

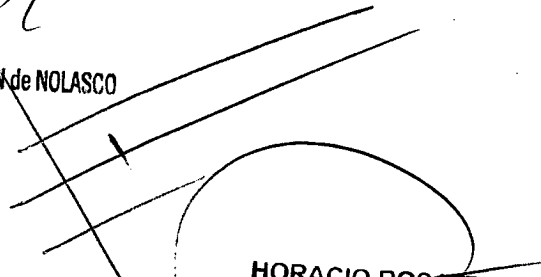
-//-

-//-extraordinario y se confirma la sentencia apelada. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

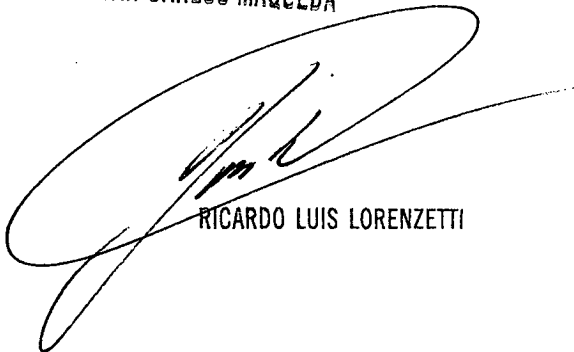
  
CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

  
ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

  
JUAN CARLOS MAQUEDA

  
HORACIO ROSATTI

DISI-//-

  
RICARDO LUIS LORENZETTI



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

OPINION DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON CARLOS FERNANDO  
ROSENKRANTZ

Considerando que:

1°) Que Swiss Medical S.A. interpuso acción de amparo solicitando que se declarase la inconstitucionalidad del art. 25 de la ley 26.682, su decreto reglamentario 1993/11 y la resolución 1769/14 de la Superintendencia de Servicios de Salud. Sostuvo que el art. 25, inc. a, de la ley 26.682 requiere el pago de una matrícula a las empresas de medicina prepaga y establece que su monto será fijado por la reglamentación. Afirmó que, en ese marco, el decreto 1993/11 dispuso que el Ministerio de Salud a través de la Superintendencia de Servicios de Salud fijaría su monto y que la superintendencia lo hizo mediante la resolución 1769/14. La actora cuestionó la constitucionalidad de la normativa referida con fundamento en que la matrícula debió ser determinada en un monto fijo por la misma ley —o indicarse un tope máximo— por revestir la entidad de un arancel de ingreso y que, además, debió por ello ser igual para todo aquel que pretendiera incorporarse al subsistema de regulación de medicina prepaga. A su entender la ley, al permitir que el monto de la matrícula sea determinado por la Superintendencia de Servicios de Salud, incurrió en una delegación legislativa vedada por el texto constitucional en la medida en que permitió a tal organismo fijar los elementos esenciales del tributo infringiendo el principio de legalidad tributaria (arts. 4°, 17, 52 y 75, incs. 1° y 2°, de la Constitución Nacional).

2°) Que la titular del Juzgado Contencioso Administrativo Federal n° 11 admitió la acción de amparo. Para así resolver, afirmó que "esta matrícula reúne todos los elementos para conformar una 'tasa' a la luz de la definición de la CSJN" (fs. 164) resultándole de aplicación, por lo tanto, el principio de reserva de ley en materia tributaria. En base a ello la jueza de primera instancia declaró la inconstitucionalidad del art. 25 de la ley 26.682 y de su decreto reglamentario y la nulidad de la resolución 1769/14 de la Superintendencia de Servicios de Salud. En ese sentido, afirmó que el art. 25, inc. a, de la ley 26.682 "...al delegar la atribución de fijar el monto de la matrícula al PEN sin fija[r] pautas o límites en relación al tributo creado convierte al delegado en creador 'de hecho' de ese tributo ya que le otorga amplia libertad para decidir la alícuota, modo de percepción, cálculo, etc." (fs. 164 vta).

3°) Que una vez apelada la decisión de grado, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó el pronunciamiento de primera instancia. Afirmó que la matrícula anual "reviste indudable naturaleza tributaria", que se trata de una tasa y que, por lo tanto, resulta imperativo el respeto del principio de reserva de ley. Agregó que no puede admitirse a su respecto la delegación legislativa en los términos del art. 76 de la Constitución Nacional y que "carece de todo respaldo fáctico y jurídico la invocada descentralización normativa permanente supuestamente efectuada por el Congreso en cabeza de la Superintendencia de Servicios de Salud; máxime cuando no se advierten razones de

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

cantidad o especialización técnica que demanden la regulación de la materia en cuestión (arg. Fallos: 303:1776; 310:418; 313:1513); en el caso, vinculada con la determinación de la alícuota de una tasa anual" (fs. 229 vta. *in fine*).

4°) Que contra dicho pronunciamiento el Estado Nacional interpuso recurso extraordinario, que fue concedido en cuanto se debate la inteligencia de normas de carácter federal y denegado respecto de las causales de gravedad institucional y arbitrariedad endilgadas al pronunciamiento, sin que aquel dedujera la correspondiente queja. El Estado Nacional sostuvo que la normativa impugnada por Swiss Medical S.A. estableció una matrícula y no un tributo. Señaló que la esencia del impuesto es la de gravar manifestaciones de capacidad contributiva y que ello no sucede en el caso de la matrícula creada por la ley 26.682 pues, según explicó, constituía una habilitación legal a fin de que las empresas de medicina prepaga inscriptas pudieran ejercer su actividad. Agregó que la matrícula no era exigida en forma coercitiva, pues únicamente es aplicable a quienes quieran desarrollar su actividad en el país, ni tampoco implicaba la efectiva prestación de un servicio por el Estado Nacional, por lo que no correspondía caracterizarla como una tasa.

5°) Que el recurso extraordinario deducido resulta formalmente procedente pues se encuentra en tela de juicio la inteligencia y aplicación de normas de carácter federal y la decisión definitiva del tribunal superior ha sido adversa a las pretensiones que la recurrente fundó en aquellas (art. 14, inc. 3°, de la ley 48).

6°) Que este Tribunal debe establecer si la matrícula anual establecida en el art. 25, inc. a, de la ley 26.682 tiene carácter tributario, en cuyo caso podría ser considerada inconstitucional por violentar el principio de reserva de ley tributaria al no haber sido fijado su monto mediante una ley, o si, por el contrario, dicha matrícula no reviste carácter tributario y no hay por tanto objeción alguna a que su monto sea fijado por la autoridad de aplicación.

7°) Que la ley 26.682 creó un marco regulatorio integral del mercado de la salud prepaga. Salvo algunas normas previas contenidas en las leyes 24.754 y 24.240 que establecían la obligatoriedad de la cobertura del Programa Médico Obligatorio y pautaban los derechos del consumidor, respectivamente, no existían normas para ese mercado de la salud. Así, en los fundamentos del Proyecto presentado en la Cámara de Diputados se expresó que:

Este proyecto se sostiene en la importancia de regular las actividades de las entidades de medicina prepaga (EMP), como parte de la responsabilidad indelegable del Estado de garantizar el derecho a la salud, en todos los ámbitos y con las diferentes modalidades con que se presten los servicios. (Fundamentos del Proyecto de Ley presentado por los Diputados Leonardo A. Gorbacz, Nélide Belous, Verónica C. Benas, Mónica H. Fein y Emilio A. García Méndez, Diario de Sesiones de la Cámara de Diputados de la Nación, 20ª Reunión. 10ª Sesión Ordinaria, 27 de agosto de 2008, Período 126, págs. 60/61).

La creación de un nuevo marco regulatorio, por otro lado, explica la razón por la que el legislador requirió a las empresas de medicina prepaga que se inscriban en el registro creado por la ley y por qué les exigió una autorización para



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

funcionar que es otorgada por la Superintendencia de Servicios de Salud, "...evaluando las características de los programas de salud, los antecedentes y responsabilidad de los solicitantes o miembros del órgano de administración y los requisitos previstos en el inciso c)" (art. 5º, inc. e, de la ley 26.682).

Con relación al financiamiento, el art. 25 de la ley estableció que, además de los ingresos provenientes de multas, donaciones, legados, subsidios, etc., "los recursos del Ministerio de Salud con relación a la presente ley, están constituidos por: a) Una matrícula anual abonada por cada entidad, cuyo monto será fijado por la reglamentación...".

En ese contexto, el decreto 1993/11 dispuso que "el Ministerio de Salud a través de la Superintendencia de Servicios de Salud dictará la normativa pertinente que establezca el monto que deberá abonar cada entidad en concepto de matrícula anual" (art. 25).

En uso de dicha atribución, la Superintendencia de Servicios de Salud dictó la resolución 1769/14, en cuyo art. 1º fijó para el pago de la matrícula anual requerida a las entidades de medicina prepaga una alícuota del dos por mil (20/00) del total de los "ingresos devengados en cada año calendario en concepto de cuotas y mayores servicios comercializados mediante planes de salud totales y/o parciales que brinden prestaciones de prevención, protección, tratamiento y rehabilitación de la salud humana a los usuarios...".

8º) Que, en ese marco, para determinar el "significado jurídico profundo" (Fallos: 265:242) del pago anual

debido a la Superintendencia de Servicios de Salud establecido por la ley 26.682 debe acudirse a los cánones interpretativos que este Tribunal ha ido estableciendo en su más que centenaria jurisprudencia. El canon especialmente relevante aquí es que, en principio y salvo que se demuestre su inadecuación sistémica, la calificación jurídica que ha utilizado el legislador debe ser tomada en cuenta para determinar el sentido de aquello que se pretende interpretar. Así, si el legislador ha utilizado de modo expreso un concepto o categoría jurídica para denominar un instituto legal, el intérprete debe partir de ese concepto o categoría jurídica para identificar las normas que se le aplican. Ello no significa, por supuesto, que el juez deba someterse sin más a la calificación, concepto o categoría jurídica elegida por el legislador pero sí que debe interpretar los textos normativos existentes en el marco del sistema legal diseñado por el Congreso (Fallos: 328:4818; 330:1855 y 2093, entre otros). Por lo tanto, un hecho especialmente relevante para decidir esta causa es que el legislador, pudiendo haber adoptado la denominación "tasa" para caracterizar el pago anual que debe realizarse a la Superintendencia de Servicios de Salud creado por el art. 25, inc. a, de la ley 26.682, escogió -en cambio- utilizar el término "matrícula".

9°) Que el pago exigido por la ley 26.682 no parece haber sido caracterizado como una "matrícula" como un mero subterfugio para circunvalar los requisitos que nuestro ordenamiento legal impone a la creación de todo tributo. Ello por la razón de que el pago en cuestión no cumple con el rasgo definitorio de los impuestos ni de las tasas ni de las



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

contribuciones que, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Corte, solo pueden ser exigidas con la "preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones" (Fallos: 319:3400; 321:366).

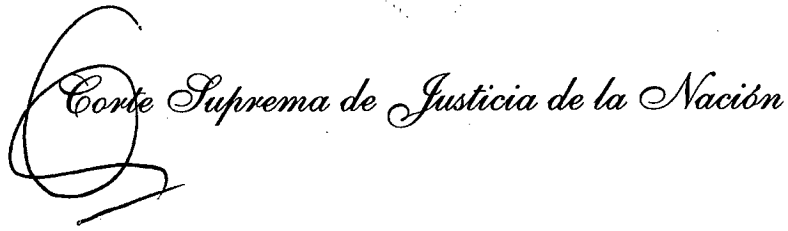
Tal como lo destaca el recurrente en su recurso, el pago requerido no es un impuesto pues no grava manifestaciones de capacidad contributiva (Fallos: 207:270; 312:2467). Tampoco es una tasa pues su cobro no se corresponde con "la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 236:22 y su cita)" (Fallos: 312:1575). El pago anual requerido por la ley 26.682 fue establecido sin mencionar —como resulta habitual en las normas que crean las tasas— los servicios que la autoridad de aplicación debería prestar a los sujetos obligados a dicho pago. El hecho de que la Superintendencia de Servicios de Salud fiscalice el cumplimiento por parte de las empresas de medicina prepaga de las prestaciones del Plan Médico Obligatorio (art. 5º, inc. d, ley 26.682), del pago de las prestaciones realizadas y facturadas por hospitales públicos y demás efectores (art. 5º, inc. h), o solicite informes demográficos, epidemiológicos, prestacionales y económico-financieros (art. 5º, inc. 1º), no puede confundirse como la contraprestación de una tasa, pues no constituyen servicios prestados de manera concreta, efectiva e individualizada a las entidades obligadas al pago de la matrícula anual. La Superintendencia de Servicios de Salud no

pone a disposición del obligado al pago de la matrícula creada por la ley 26.682 ningún servicio. Las tareas que realiza dicha superintendencia más arriba mencionadas hacen, por el contrario, al funcionamiento de un marco regulatorio como el de la medicina prepaga que busca satisfacer los objetivos de interés público definidos por el legislador.

Finalmente, el art. 25 de la ley 26.682 no ha creado una contribución especial que retribuya el beneficio especial obtenido de la realización de una actividad estatal (conf. arg. Fallos: 138:161) pues la autorización para funcionar en un régimen regulado que retribuye la matrícula anual no constituye un beneficio para las empresas de medicina prepaga sino, más bien, una exigencia legal impuesta para poder ejercer su actividad.

10) Que, en virtud de lo expuesto, la matrícula anual requerida por la ley 26.682 no es ni un impuesto ni una tasa ni una contribución sino que constituye un pago habilitante para ejercer el comercio en el mercado de la salud prepaga destinado a financiar la actividad regulatoria de la Superintendencia de Servicios de Salud que reviste innegable trascendencia social. En tanto no es un recurso tributario su monto puede ser diferido por el legislador a la reglamentación sin que ello implique afectación del principio de reserva de ley.

11) Que también es importante destacar que el pago de una matrícula cuyo monto no ha sido establecido por la ley que la creó es una exigencia que ha sido impuesta por otras leyes y cuya constitucionalidad esta Corte ha reconocido. Así, por



ejemplo, la ley 23.187 sobre "Requisitos para el ejercicio de la profesión de abogado en la Capital Federal" establece que para ejercer la profesión de abogado en jurisdicción de la Capital Federal se requiere, entre otros requisitos, hallarse inscripto en la matrícula que llevará el Colegio Público de Abogados de la Capital Federal (art. 2º, inc. b, ley 23.187). El Colegio Público de Abogados controla el ejercicio de la profesión de abogado al punto de que no puede ejercerse la profesión de abogado en la Capital Federal sin matriculación (art. 18, ley 23.187).

Como puede verse, el Colegio Público de Abogados tiene funciones similares a la autoridad de aplicación del marco regulatorio de la medicina prepaga -la Superintendencia de Servicios de Salud- respecto de sus matriculados. Entre las funciones que le son atribuidas por la ley se encuentran las de gobierno de la matrícula y de control sobre el ejercicio profesional, el dictado de normas de ética y el resguardo de dicho ejercicio (cfr. Fallos: 308:987; 337:166). Por otro lado, para inscribirse en la matrícula del Colegio, la ley 23.187 requiere a los abogados "abonar las sumas que establezca la reglamentación" (art. 11, inc. f, ley 23.187). La ley 23.187, a semejanza de la ley 26.682, establece que la cuota de inscripción y anual que dicha ley crea y que pagan los abogados inscriptos y en ejercicio de la profesión no es determinada por la misma ley sino que son "fijadas anualmente por la Asamblea de Delegados" (art. 51, inc. a, ley 23.187).

Ahora bien, a pesar de que la ley 23.187 no fija el monto de la matrícula que deben pagar los abogados sino que ha

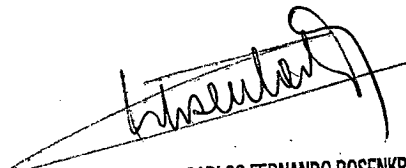
habilitado a la Asamblea para hacerlo y que no indica ninguna base o criterio para que la Asamblea tome dicha decisión, esta Corte ha establecido que esa circunstancia no determina la ilegalidad de la matrícula pues no resultan "...contrarias a ninguna cláusula de la Ley Fundamental las contribuciones a que los miembros del Colegio queden obligados, v.gr. las cuotas de inscripción y anual previstas en el artículo 51, inciso a, de la ley citada, indispensables para la subsistencia del ente y el cumplimiento de sus fines" (Fallos: 310:418, considerando 3°). Ello es así por cuanto el "evidente beneficio público consistente en el control de una actividad profesional de innegable trascendencia social puede exigir un proporcional sacrificio del interés privado (Fallos: 199:483; 203:100; entre otros) sin que ello importe violación alguna a la garantía consagrada en el artículo 17 de la Constitución Nacional" (Fallos: 310:418, considerando 3°).

12) Que, como surge de lo expuesto, esta Corte ha reconocido la validez de la pretensión de ciertos entes de recaudar aquellos recursos -como las cuotas anual y de inscripción de la ley 23.187- necesarios para su financiamiento aun cuando el modo de calcularse no se hubiera establecido por ley sino que se difirió a la reglamentación cuando ello es necesario para la "subsistencia de un ente y el cumplimiento de sus fines". El hecho de que el pago exigido a los abogados en concepto de cuotas de inscripción y anual sea un monto fijo, a diferencia de lo que sucede con la matrícula fijada por la resolución 1769/14 cuya alícuota se aplica sobre la base del total de los ingresos devengados anualmente por las empresas de

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

medicina prepaga, no es una diferencia relevante que impida concluir que la doctrina de esta Corte establecida en Fallos: 310:418 sea determinante para la resolución del presente caso.

Por ello, habiendo oído a la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada, con costas. Notifíquese y, oportunamente, devuélvase.



CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

Recurso extraordinario interpuesto por el **Estado Nacional, Superintendencia de Servicios de Salud**, representado por la **Dra. Clorinda Paula Donato**.

Traslado contestado por la parte actora, **Swiss Medical S.A.**, representada por el **Dr. Andrés Gustavo Aznar**, con el patrocinio letrado del **Dr. Lucas A. Piaggio**.

Tribunal de origen: **Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 11**.

*Procuración General de la Nación*

S u p r e m a     C o r t e :

-I-

A fs. 228/230, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala IV), al confirmar lo decidido en la instancia anterior, hizo lugar a la acción de amparo entablada por Swiss Medical S.A. contra el Estado Nacional y, en consecuencia, declaró la inconstitucionalidad de los arts. 25 de la ley 26.682 y 25 de su decreto reglamentario 1993/11 y, a la vez, dejó sin efecto la resolución 1769/14 dictada por la Superintendencia de Servicios de la Salud.

Para así decidir entendió que la matrícula anual establecida por la ley 26.682 reviste indudable naturaleza tributaria y posee los caracteres de una tasa, puesto que retribuye una prestación realizada por el Estado -o por un ente con él vinculado- mediante una actividad o servicio que se particulariza en el sujeto pasivo, cuya voluntad sobre la recepción de la prestación deviene irrelevante.

Agregó que, si bien la mencionada norma creó el tributo, determinó su hecho imponible y los sujetos pasivos, no hizo lo propio con relación a su cuantificación pues, según indicó, ésta quedó librada al arbitrio del Poder Ejecutivo, el que, a su vez, la delegó en la Superintendencia de Servicios de Salud. Dicho organismo finalmente la fijó mediante la resolución 1769/14.

Tal proceder, indicó, vulneró el principio de reserva de ley tributaria. En efecto, según expuso, el Congreso Nacional no previó cuál era la alícuota correspondiente ni siquiera

mediante el establecimiento de baremos máximos y mínimos para su fijación o algún otro parámetro que permita su determinación.

Finalmente, señaló, con sustento en diversos precedentes de V.E, que la delegación legislativa es improcedente en materia tributaria.

-II-

Disconforme con tal pronunciamiento, el Estado Nacional interpuso el recurso extraordinario de fs. 232/252, que fue concedido en cuanto se debate la inteligencia de normas de carácter federal y denegado respecto de las causales de gravedad institucional y arbitrariedad endilgada al pronunciamiento, sin que aquél dedujera la correspondiente queja (v. fs. 280).

Indica que la vía del amparo no resulta apta para ventilar la cuestión aquí debatida, la cual, a su juicio, requiere de un mayor ámbito de debate y prueba.

Expresa que la normativa impugnada por Swiss Medical S.A. estableció una matrícula y no un tributo. Señala que la diferencia entre ambos conceptos es evidente, ya que la esencia del impuesto es gravar manifestaciones de capacidad contributiva sin otras consideraciones que las que se refieren a los principios tributarios, mientras que en el caso de la matrícula nada de ello ocurre sino que, según explica, constituye una habilitación legal a fin de que las empresas inscriptas puedan ejercer su actividad.

Agrega que la matrícula establecida por la ley 26.682 no es exigida en forma coercitiva, pues únicamente es aplicable a los entes de medicina prepaga que quieran desarrollár su actividad en el país, ni tampoco implica la efectiva prestación



*Procuración General de la Nación*

de un servicio por el Estado Nacional, por lo que no corresponde caracterizarla como una tasa.

-III-

Estimo que el remedio federal fue correctamente concedido, al resultar procedente en razón de estar controvertido el alcance de normas de naturaleza federal -ley 26.682, decreto 1993/11 y resolución 1769/2014 de la Superintendencia de Servicios de Salud-, y ser la decisión del tribunal superior contraria al derecho que la apelante fundó en aquéllas, tal como lo establece el inc. 3° del art. 14 de la ley 48 (Fallos: 311:1835; 316:1567; 324:1871; 326:3308, entre otros).

Por otra parte, al versar la causa sobre la inteligencia de normas federales, V.E. no se encuentra limitada por los argumentos del tribunal apelado o de las partes, sino que le incumbe efectuar una declaración sobre el punto disputado (Fallos: 310:2200; 314:529; 316:2624, entre muchos otros).

-IV-

La ley 26.682 tiene por objeto establecer el régimen de regulación de las empresas de medicina prepaga, los planes de adhesión voluntaria y los planes superadores o complementarios por mayores servicios que comercialicen los Agentes del Seguro de Salud (ASS) (ver art. 1°). Asimismo, erige al Ministerio de Salud como autoridad de aplicación.

Con relación al financiamiento del sistema, el art. 25 establece que, además de los ingresos provenientes de multas, donaciones, legados, subsidios, etc., "los recursos del

Ministerio de Salud con relación a la presente ley, están constituidos por: a) Una matrícula anual abonada por cada entidad, cuyo monto será fijado por la reglamentación ...".

Por su parte, el Poder Ejecutivo dispuso por medio del art. 25 del decreto 1993/11, reglamentario de la ley 26.682, que: "El Ministerio de Salud a través de la Superintendencia de Servicios de Salud dictará la normativa pertinente que establezca el monto que deberá abonar cada entidad en concepto de matrícula anual".

Sobre tales bases la Superintendencia de Servicios de Salud dictó la resolución 1769/14 que estableció: "Determínese para el pago de la matrícula anual una alícuota del dos por mil (2%) que se calculará sobre la base del total de los ingresos devengados en cada año calendario en concepto de cuotas y mayores servicios comercializados mediante planes de salud totales y/o parciales que brinden prestaciones de prevención, protección, tratamiento y rehabilitación de la salud humana a los usuarios. La matrícula anual se cancelará en doce anticipos mensuales a cuenta" (art. 1°).

Por su parte el art. 2° señaló que "se encuentran obligados al pago de la matrícula establecida en la presente resolución todas las entidades comprendidas en el art. 1° de la ley 26.682 y en el decreto N° 1993/2011".

-V-

En primer lugar, considero que resulta indispensable determinar la naturaleza jurídica de las sumas que la actora debe abonar al Estado Nacional.

### *Procuración General de la Nación*

Así, estimo pertinente indicar que el art. 25 de la ley 26.682 dispuso expresamente que las prestaciones a cargo del Ministerio de Salud se financien, entre otros ingresos, mediante una matrícula anual a cargo de las empresas de medicina prepagas.

A partir de la normativa aquí cuestionada se establece, en forma coactiva -no voluntaria- una contraprestación por el servicio que brinda la autoridad de aplicación de la ley 26.682. Por sus características, esa retribución, como bien lo afirma el *a quo*, puede ser encuadrado dentro de la especie de los tributos denominada tasa. Efectivamente, es ésta un gravamen que establece el legislador, cuyo presupuesto de hecho consiste en una situación que determina, o se relaciona, en forma necesaria, con el desenvolvimiento de una determinada actividad o de un ente público referida a la persona obligada a su pago.

Como ha señalado calificada doctrina, la tasa es una *"categoría tributaria también derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que en este caso consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado"* (Giuliani Fonrouge, Carlos María, "Derecho Financiero", Depalma, Buenos Aires, 1990, p. 319) y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar el pago aun cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (confr. Fallos: 251:50 y 222; 312:1575).

Sentado ello, entiendo que la solución de la presente controversia exige examinar la compatibilidad de las normas impugnadas (arts. 25 de la ley 26.682, 25 de su decreto reglamentario y la resolución 1769/14) con las que la Constitución Nacional ha fijado para el establecimiento de gravámenes.

No puedo dejar de recordar aquí que nuestra Constitución Nacional prescribe, de manera reiterada y como regla fundamental, tanto en el art. 4° como en los arts. 17 y 52, que sólo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos. Ha dicho el Tribunal al respecto, contundentemente, que *"los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas (Fallos: 155:290; 248:482; 312:912, entre otros) y, concordantemente con ello, ha afirmado reiteradamente que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones"* (Fallos: 319:3400; 321:366, entre muchos otros).

La razón de ser de dicha limitación se funda en que la atribución de crear los tributos es la más esencial a la naturaleza del régimen representativo y republicano de gobierno (Fallos: 182:411). Como ha dicho V.E., "al tratar la creación, el manejo y la inversión del tesoro público, el constituyente confió al órgano más íntimo del país -según las palabras de Alberdi- la potestad de crear los recursos y votar los gastos públicos, en tanto que le confirió al Poder Ejecutivo la de

### *Procuración General de la Nación*

recaudar y emplear aquellos recursos en los gastos designados", agregando, también en conceptos del ilustre jurista citado que "ese modo de distribuir el poder rentístico fue tomado en Inglaterra y adoptado por Estados Unidos de América a fin de evitar que en la formación del tesoro sea saqueado el país, desconocida la propiedad privada y hollada la seguridad personal e impedir, además, que en la elección y cantidad de los gastos se dilapide la riqueza pública" (Fallos: 321:2683).

Resulta necesario recordar que el principio de legalidad o reserva de ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones, tal como los definió ese Tribunal (Fallos: 329:1554).

Por otro lado, la Corte ha señalado que ese valladar incommovible que supone el principio de reserva de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución. Así, ese tribunal sostuvo que "no pueden caber dudas en cuanto a que los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, al delegación legislativa en el Poder Ejecutivo" (Fallos: 326:4251).

Considero que la aplicación de esa doctrina al *sub judice* y a las normas aludidas en el acápite IV lleva a concluir, sin lugar a dudas, que el tributo pretendido es inconstitucional.

En efecto, el art. 25 de la ley 26.682, al establecer que el monto de la matrícula anual que deben abonar los entes de medicina prepaga será determinado por la reglamentación, no previó cuál es la alícuota aplicable, como así tampoco su base imponible, ni siquiera mediante el establecimiento de parámetros máximos y mínimos para su fijación.

Como se desprende del texto de la citada disposición, transcrito en el acápite anterior, no es el legislador quien ha determinado, de manera cierta e indudable, cuál es la forma de cuantificar la prestación, sino que ha de recurrirse necesariamente a los dispuesto por el art. 25 del decreto reglamentario 1993/11 y la resolución 1769/2014 de la Superintendencia de Servicios de Salud. Tal circunstancia coloca a las mencionadas normas a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñados.

Bajo tales parámetros vale remarcar que ni un decreto del Poder Ejecutivo ni una decisión de la Superintendencia de Seguros de la Nación pueden crear válidamente una carga tributaria ni definir o modificar, sin sustento legal, los elementos esenciales de un tributo (Fallos: 319:3400), pues ello vulnera el principio de reserva de la ley o legalidad, antes descripto.

En conclusión, las normas cuestionadas no se ajustan a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo de la

*Procuración General de la Nación*

matrícula creada por el art. 25 de la ley 26.682 queda aquí completamente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo.

Tales razones, conducen indefectiblemente a propiciar la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 25 de la ley 26.682, 25 del decreto 1993/11 y la resolución 1769/14 de la citada Superintendencia de Servicio de Salud.

-VI-

Por lo hasta aquí expuesto, opino que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario y confirmar la sentencia apelada.

Buenos Aires, 15 de marzo de 2016.

ES COPIA

LAURA M. MONTI

  
ADRIANA N. MARCHISIO  
Subsecretaría Administrativa  
Procuración General de la Nación